

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.929/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000263582-88
Impugnação: 40.010137959-45
Impugnante: LJR Participações Ltda
CNPJ: 08.049000/0001-98
Proc. S. Passivo: Élcio Fonseca Reis/Outro(s)
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

EMENTA

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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação de falta de recolhimento do ICMS incidente na importação da aeronave descrita na Declaração de Importação (DI) de nº 10/0033439-4, desembarçada em 08/01/10, em decorrência de simulação de Contrato de Arrendamento Operacional, celebrado entre a Arrendadora, Wells Fargo Bank Northwest National Association, sediada nos Estados Unidos da América, e a Arrendatária, empresa autuada, LJR Participações Ltda – CNPJ nº 08.049.000/0001-98, sediada em Belo Horizonte/MG.

O referido Contrato de Arrendamento Operacional sem Opção de Compra trata de uma simulação, tendo em vista que a aeronave objeto de arrendamento foi vendida, em 19/12/13, pela Autuada (vendedora) para a Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ nº 12.429.651/0001-80 (compradora), antes mesmo de expirado o prazo do Contrato de Arrendamento Operacional, que venceria em 08/07/14.

Constatou-se, então, que o contrato de arrendamento foi celebrado para ocultar o verdadeiro contrato de compra e venda e o real adquirente do bem, com o intuito de suprimir o ICMS incidente nessa operação de importação.

Dessa forma, exige-se o ICMS devido na importação e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, observando-se o disposto no inciso VII do art. 149 do Código Tributário Nacional-CTN.

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 390/418, e anexa documentos às fls. 419/518.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 522/544, refuta as alegações da Defesa e pede pela procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 547/570, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos 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

A Impugnante alega que o Auto de Infração deve ser considerado nulo, ao entendimento de que a Fiscalização não pautou sua conduta em consonância com os princípios orientadores do ato administrativo, dentre eles o da legalidade, lealdade, boa-fé, moralidade, eficiência e, especialmente, o da verdade material.

Argumenta que “a autoridade lançadora ao executar o ato de lançamento deve procurar cumprir a vontade e o que determina a lei, apurando se houve ou não a ocorrência e, em que medida se deu o fato jurídico tributário, eis que tem o poder-dever de buscar a verdade real”.

Afirma que “em obediência ao princípio da verdade material, a autoridade fiscal deverá investigar a real conduta praticada pelo contribuinte, documentando-a de uma forma que possibilite um pleno direito de defesa”.

Reclama que a presunção da Fiscalização, de que o arrendamento operacional teria sido simulado entre as partes, enquadrando a importação realizada como aquisição da aeronave, baseou-se, unicamente no instrumento de promessa de compra e venda da aeronave assinada entre a Autuada e a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Comenta que “na esfera tributária, embora se reconheça a validade do instituto da presunção, este não pode ser aplicado em descompasso com os princípios da capacidade contributiva, da legalidade, da igualdade, do não confisco, da tipicidade cerrada e da verdade material, que delimitam o uso da presunção de forma a impedir o uso abusivo do instituto”.

Disserta sobre as três espécies de presunção, qualificadas pela doutrina como presunção legal absoluta, legal relativa e simples.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que o presente trabalho foi pautado em presunção simples, ao entendimento de que se trata da forma mais genérica, em que a atuação do agente público não encontra suporte legal, sendo desenvolvida com base apenas em indícios, o que contraria o princípio da verdade material e, conseqüentemente, o ordenamento jurídico vigente.

Entretanto, razão não assiste à Impugnante, uma vez que a lavratura deste Auto de Infração foi precedida por intimações, inclusive no momento da entrega do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, que se encontram às fls. 02/03 e 302/303, com respostas às fls. 305/308, o que demonstra que a Fiscalização esteve sempre em busca da verdade material.

Verifica-se, nos autos, que, em virtude de investigações e análises de documentos apresentados mediante intimações, ou seja, baseando-se em informações prestadas pela própria Contribuinte, é que a Fiscalização, de posse de elementos necessários e suficientes, constituiu o presente crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN e do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

CTN

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

RPTA

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Salienta-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Acrescenta-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Ressalta-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, o presente lançamento não foi lavrado com base em meras presunções (ou presunções simples), mas, sim, em conclusões extraídas da devida análise de todos os documentos apresentados pela Autuada no curso da fiscalização, que será demonstrado na análise de mérito, cabendo à Impugnante comprovar o contrário.

Ademais, de acordo com a doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente acolhida, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

ACRESCENTEM-SE, AINDA, AS PALAVRAS DE ANTÔNIO DA SILVA CABRAL IN 'PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL', EDITORA SARAIVA, SÃO PAULO, 1993, PÁGINA 311:

8. VALOR DA PROVA INDIRETA. EM DIREITO FISCAL CONTA MUITO A CHAMADA PROVA INDIRETA. CONFORME CONSTA DO AC. CSRF/01-0.004, DE 26-10-1979, 'A PROVA INDIRETA É FEITA A PARTIR DE INDÍCIOS QUE SE TRANSFORMAM EM PRESUNÇÕES. CONSTITUI O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO, EM CUJA BASE ESTÁ UM FATO CONHECIDO (INDÍCIO), PROVA QUE PROVOCA ATIVIDADE MENTAL, EM PERSECUÇÃO DO FATO CONHECIDO, O QUAL SERÁ CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO DESSE RACIOCÍNIO, QUANDO POSITIVO, CONSTITUI A PRESUNÇÃO. O FISCO SE UTILIZA DA PROVA INDIRETA, MEDIANTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INDÍCIOS E PRESUNÇÕES, SOBRETUDO PARA DESCOBRIR OMISSÕES DE RENDIMENTOS OU DE RECEITAS.

Considera-se, então, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova deve ser produzida pela Impugnante. À Fiscalização cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Nota-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tão pouco aumento da base de cálculo.

Importante reforçar que a utilização de presunção pela Fiscalização não inibe a apresentação de provas por parte do contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a referida presunção.

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação refere-se à constatação de falta de recolhimento do ICMS incidente na importação da aeronave descrita na Declaração de Importação (DI) de nº 10/0033439-4, desembaraçada em 08/01/10, em decorrência de simulação de Contrato de Arrendamento Operacional, celebrado entre a Arrendadora, Wells Fargo Bank Northwest National Association, sediada nos Estados Unidos da América, e a Arrendatária, empresa autuada, LJR Participações Ltda – CNPJ nº 08.049.000/0001-98, sediada em Belo Horizonte/MG.

O referido Contrato de Arrendamento Operacional sem Opção de Compra trata de uma simulação, tendo em vista que a aeronave objeto de arrendamento foi vendida, em 19/12/13, pela Autuada (vendedora) para a Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ nº 12.429.651/0001-80 (compradora), antes mesmo de expirado o prazo do Contrato de Arrendamento Operacional, cuja data de vencimento é 08/07/14 (fls. 329).

Constatou-se, então, que o contrato de arrendamento foi celebrado para ocultar o verdadeiro contrato de compra e venda e o real adquirente do bem, com o intuito de suprimir o ICMS incidente nessa operação de importação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para melhor análise do presente caso, importante sintetizar o histórico dos fatos ocorridos:

- 13/10/09 – Wells Fargo Bank Northwest National Association (arrendadora), sediada nos Estados Unidos da América, que não age em sua capacidade individual, mas somente como Agente Fiduciário, celebra um Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave (aluguel simples sem opção de compra e sem valor residual garantido) com a Autuada (arrendatária), LJR Participações Ltda, sediada em Belo Horizonte/MG, pelo prazo de 36 (trinta e seis) meses, sendo que a Arrendatária pagará à Arrendadora 12 (doze) parcelas trimestrais no valor de US\$ 79.500,00 (setenta e nove mil e quinhentos dólares americanos). O objeto de contrato é a aeronave CESSNA, modelo 525 – nº de série 525-0487, ano de fabricação 2002, conforme fls. 29/36 e 354;

- 20/12/09 – A Arrendatária LJR Participações Ltda declara ter recebido de Wells Fargo Bank Northwest National Association a aeronave descrita no Contrato de Arrendamento Operacional, inclusive manuais e livros de registro, conforme fls. 43. Data de referência para início de pagamento das parcelas trimestrais (90 dias após a data de assinatura do Recibo de entrega e Aceitação da Aeronave – fls. 29);

- 08/01/10 – A aeronave é desembaraçada, conforme Declaração de Importação DI nº 10/0033439-4, constando como Admissão Temporária perante a Receita Federal, em virtude do Contrato de Arrendamento Operacional sem opção de compra, e com exoneração de ICMS, nos termos do art. 5º, inciso XIII do RICMS/02. Fls. 48/70 e 352;

- 20/11/12 – Aditamento nº 01 ao arrendamento de aeronave. Antes do término do contrato, as partes resolvem prorrogar o prazo do arrendamento da aeronave celebrado em 13/10/09, por mais 18 (dezoito) meses, ou seja, até 08/07/14. As partes acordam que a Arrendatária pagará à Arrendadora 06 (seis) parcelas trimestrais no valor de US\$ 64.000,00 (sessenta e quatro mil dólares americanos), sendo que o vencimento da primeira parcela é 90 (noventa) dias após o último pagamento do período anterior, que corresponde a 20/12/12. Fls. 37/40 e 329;

- 19/12/13 – A Autuada (arrendatária da aeronave) celebra contrato de “Promessa de Compra e Venda e outras avenças” com a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, sediada em Belém do Pará, da mesma aeronave objeto de arrendamento operacional sem opção de compra, no valor de US\$ 1.950.000,00 (um milhão, novecentos e cinquenta mil dólares americanos). Na mesma data, a empresa compradora efetua o pagamento da parcela de US\$ 450.000,00 (quatrocentos e cinquenta mil dólares americanos), equivalente a R\$ 1.047.195,00 (um milhão, quarenta e sete mil e cento e noventa e cinco reais), e assina o “Termo de recebimento de aeronave”. Fls. 78/95;

- 26/05/14 – A Arrendadora e a Arrendatária celebram a Rescisão de Contrato de Arrendamento Operacional, pelo qual a Arrendadora autoriza a Arrendatária a requerer o cancelamento do registro da aeronave junto a ANAC, nos termos e condições do documento de fls. 309/312, com tradução nº I-161440/14, livro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 1267, efetuado pelo Tradutor Público Juramentado Selene Cuberos Perez, conforme fls. 318/323;

- 20/06/14 – A aeronave objeto de “Arrendamento Operacional sem opção de compra” é reexportada para os Estados Unidos da América, conforme Extrato do Registro de Exportação nº 140810394001, emitido pelo Banco Central do Brasil, e o respectivo Comprovante de Exportação nº 2140625050/3, emitido pela Receita Federal do Brasil em 30/06/14. Fls. 44/45.

Observa-se que, antes de findo o prazo do Contrato de Arrendamento Operacional sem opção de compra, a empresa atuada (Arrendatária), LJR Participações Ltda, celebrou um “Instrumento de Promessa de Compra e Venda e Outra Avenças” com a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda – CNPJ 12.429.651/0001-80 (fls. 78/89), com comprovado recebimento de quantia acordada em contrato (item “4.1.a” da Cláusula Quarta do Instrumento de Promessa de Compra e Venda e Outra Avenças), na data da assinatura do contrato e do “Termo de recebimento de aeronave” pela compradora.

Ressalta-se que o citado “Instrumento de Promessa de Compra e Venda e Outra Avenças” estipula, em sua Cláusula Primeira (Do Objeto), que “constitui objeto do presente Contrato a compra e venda da Aeronave Cessna, modelo 525 (Citation CJ), número de série 525-0487, ano de fabricação 2002, (...)”.

Todos esses fatos demonstram que a Atuada já detinha a propriedade do bem desde o momento da importação, uma vez que não disporia dele para venda se ela não fosse a real proprietária, o que caracteriza que houve simulação no tocante ao referido Contrato de Arrendamento Operacional.

Constata-se, então, que tal contrato de arrendamento foi celebrado para ocultar o verdadeiro contrato de compra e venda e o real adquirente do bem, com o intuito de suprimir o ICMS incidente nessa operação de importação, uma vez que, de acordo com a legislação vigente, não há incidência de ICMS em operações decorrentes de contrato de arrendamento - leasing sem opção de compra ao arrendatário:

Lei nº 6.763/75

Art. 7º - O imposto não incide sobre:

(...)

XXIII - operações de arrendamento mercantil, inclusive na hipótese de a arrendadora ser domiciliada no exterior, ressalvado o disposto no § 6º deste artigo;

(...)

§ 6º - Na hipótese do inciso XXIII deste artigo:

I - a não-incidência não alcança as seguintes situações:

a) a importação de bem ou mercadoria objeto de arrendamento mercantil com opção de compra ao arrendatário;

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(Grifou-se)

Forja-se, então, a ocorrência de operação de arrendamento para obter a vantagem da não incidência de ICMS em uma operação de aquisição de aeronave de fato.

Nesse aspecto, conforme bem colocado pela Fiscalização, convém citar a existência de artigo sobre *leasing* de aeronaves, publicado pelo professor da FEA-USP, Almir Ferreira de Sousa, disponível no *link* <http://www.ead.fea.usp.br/Semead/8semead/resultado/trabalhosPDF/440.pdf>, em que apresenta um estudo da modalidade de *leasing* internacional operacional para a aquisição de aeronaves, ou simplesmente o *leasing* de aeronaves, e demonstra que as características mais interessantes dessa modalidade de *leasing* são os aspectos tributários e fiscais. Tomando-se em conta as vantagens tributárias que apresenta, configura-se como a melhor alternativa para aquisição não somente de aeronaves comerciais, mas também de aeronaves executivas e helicópteros.

Cumpra-se destacar que a Lei nº 6.099, de 12/09/74, que dispõe sobre o tratamento das operações de arrendamento mercantil, define, no art. 5º, alínea “c”, como faculdade do arrendatário, a possibilidade de optar pela compra ou renovação do contrato, nos seguintes termos:

Art. 5º - Os contratos de arrendamento mercantil conterão as seguintes disposições:

- a) prazo do contrato;
- b) valor de cada contraprestação por períodos determinados, não superiores a um semestre;
- c) opção de compra ou renovação de contrato, como faculdade do arrendatário;
- d) preço para opção de compra ou critério para sua fixação, quando for estipulada esta cláusula.

Entretanto, a não incidência de ICMS prevista na legislação é somente para as operações de “arrendamento mercantil sem opção de compra” ao arrendatário.

Dessa forma, a Autuada não fez opção pela compra do bem, uma vez que, no Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave, não há cláusula nesse sentido, o que condiz com a condição apresentada para importação com exoneração de ICMS.

Todavia, no referido contrato, existem cláusulas que não conjugam com “arrendamento mercantil sem opção de compra”.

Observa-se a Cláusula IX (Remédios Jurídicos) do Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave em análise:

Na ocorrência de qualquer dos casos de inadimplemento ou a qualquer época após sua

ocorrência, quando continuada, a Arrendadora poderá, (...):

- 1) Declarar o valor total dos aluguéis imediatamente vencidos e exigíveis sem conhecimento ou exigência à Arrendatária;
- 2) Exigir da Arrendatária a quantia equivalente ao saldo devedor do contrato, vencido ou vencível durante o prazo de vigência deste instrumento; (grifou-se)

(...)

Não faz sentido a Arrendadora exigir da Arrendatária, nos casos de inadimplemento, a quantia equivalente ao saldo devedor do contrato ainda a vencer durante o prazo de vigência do contrato de arrendamento, se, de fato, correspondesse a contrato de arrendamento sem opção de compra, ou seja, tal cláusula reflete que, na realidade, o contrato seria de compra e venda a prestação.

Destaca-se, também, a Cláusula 4.4 do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda e Outras Avenças”, a qual dispõe que a Vendedora (Autuada) promoverá a importação da aeronave findo o prazo do *leasing* operacional, ou a qualquer momento antes do vencimento do *leasing* operacional.

Essa operação não seria possível se, de fato, a Vendedora participasse como Arrendatária de Contrato de Arrendamento Operacional sem opção de compra, o que configura, mais uma vez, que, na verdade, houve aquisição da aeronave, quando da importação realizada pela Autuada, sob o Regime de Admissão Temporária.

Ressalta-se que a Autuada não poderia realizar a importação definitiva do bem, nos termos do Instrumento, se a suposta arrendadora fosse a sua legítima proprietária e não efetuasse a venda do bem para a arrendatária.

Vale destacar, também, o § 1º do art. 11 da citada Lei nº 6.099/74, que declara que a aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições dessa lei, será considerada operação de compra e venda a prestação:

Art. 11. Serão consideradas como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária as contraprestações pagas ou creditadas por força do contrato de arrendamento mercantil.

§ 1º - A aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições desta Lei, será considerada operação de compra e venda a prestação.

A Impugnante reclama que o Fisco pretende desqualificar o Contrato de Arrendamento Operacional Internacional firmado entre ela e a Arrendadora Wells Fargo Bank, por entender que o referido contrato não representaria a realidade dos fatos, desconsiderando as circunstâncias de que a aeronave Cessna Aircraft 525 foi arrendada pela Contribuinte e devidamente registrada no órgão brasileiro responsável pela inscrição de aeronaves - ANAC (Agência Nacional de Aviação Civil), teve todas

as parcelas da locação quitadas e, ao término do contrato de arrendamento, foi devolvida para seu proprietário, no exterior.

Confirma todos os fatos constantes do histórico exibido anteriormente, entendendo que eles comprovam que a propriedade da aeronave jamais foi transferida pela Arrendadora à Arrendatária, ao argumento de que o equipamento foi devolvido ao exterior após o término do prazo contratual, não havendo que se falar em simulação do contrato realizado.

Alega, então, que a vasta documentação acostada aos autos demonstra a inexistência de simulação no caso em discussão.

Afirma que o único indício que levou o Fisco a presumir que o arrendamento operacional teria sido simulado entre as partes, e enquadrar a importação realizada como aquisição da aeronave, foi o instrumento de promessa de compra e venda da aeronave assinada entre a Autuada e a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, no mês de dezembro de 2013, mais de quatro anos após a assinatura do Contrato de Arrendamento Operacional de aeronave importada.

Contudo, as provas colhidas demonstram a clara intenção da Autuada de adquirir aeronave sem recolher os tributos devidos na operação. Resumidamente, tem-se:

- A Arrendadora figura **somente como agente fiduciário, não em sua capacidade individual**, ou seja, ela não tem a propriedade plena da aeronave, apenas a resolúvel. O contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave e seu aditivo, bem como o Termo de Entrada e Admissão Temporária de Aeronave emitido pela SRF/MF se encontram às fls. 29/40 e 352, respectivamente;
- O Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave foi realizado sem opção de compra e sem valor residual garantido (fls. 49 e 62);
- Existência de “Instrumento de Promessa de Compra e Venda e outras avenças” celebrado entre a Autuada e a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ nº. 12.429.651/0001-80, em 19/12/13, antes de expirado o prazo do Contrato de Arrendamento Operacional (fls. 78/86);
- Existência de lançamento contábil relativo à venda da aeronave para a Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, na Escrituração Contábil Digital (ECD) da Autuada transmitida para a Receita Federal, constando, na data da assinatura do contrato, o valor estabelecido no item 4.1.a do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda” (fls. 93/95). Houve o registro do seguinte histórico: “Recebido da Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda adiantamento ref. venda da aeronave Cessna modelo 525 (Citation CJ) número 525-0487 ano de fabricação 2002 conforme Instrumento de Promessa de Compra e Venda e Outras Avenças”;

- Existência de extrato bancário, constando a entrada de recurso, na data da assinatura do contrato, no valor estabelecido no item 4.1.a do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda”, como valor devido para entrega da posse da aeronave, apresentado ao Fisco mediante intimação (fls. 91);
- Existência de “Termo de Recebimento de Aeronave”, assinado pelas signatárias do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda” também em 19/12/13, constituindo prova de que a aeronave foi recebida pela compradora (fls. 87). No termo, a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda declara ter recebido da LJR Participações Ltda, ora Impugnante, a aeronave CESSNA 525 – nº de série 525-0487, seus equipamentos, acessórios e instalações, devidamente caracterizados no Anexo II, instrumento denominado “Caracterização da Aeronave” (fls. 87/88);
- Variadas cláusulas no contrato de arrendamento que demonstram a finalidade de se esconder a verdadeira operação.

Portanto, não foi somente a “promessa” de realizar a venda da aeronave para a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda que levou a Fiscalização a concluir pela simulação do Contrato de Arrendamento Operacional Internacional celebrado entre a Autuada e a Arrendadora Wells Fargo Bank, como deseja parecer a Impugnante, haja vista a lista de provas retromencionadas.

Conforme ressaltado pela Fiscalização, com exceção da Escrituração Contábil Digital (ECD), todos os outros documentos foram entregues pela Contribuinte, mediante intimação. O acesso à ECD foi franqueado pela Receita Federal, e as informações extraídas dela são exatamente as prestadas pela Contribuinte. Trata-se de um ato declaratório, ou seja, as informações apresentadas são de inteira responsabilidade da Contribuinte.

Dentre as abordagens da Impugnante, na tentativa de demonstrar a inexistência de simulação, há menção de que a aeronave CESSNA AIRCRAFT 525, por ela arrendada, foi devidamente registrada na ANAC (Agência Nacional de Aviação Civil), e que todas as parcelas da locação foram quitadas, sendo que, ao término do contrato de arrendamento, a aeronave foi devolvida para seu proprietário, no exterior.

Vale ressaltar que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização não desconsiderou esses fatos.

Entretanto, o registro da aeronave na ANAC não comprova a inexistência de simulação. Conforme se pode depreender do Regulamento Brasileiro de Aviação Civil, itens 47.1, 47.35 e 47.121, a seguir transcritos, o registro confere nacionalidade brasileira à aeronave à vista dos elementos constantes do título e dos documentos apresentados pela empresa responsável.

Como o documento apresentado à ANAC foi o Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave, celebrado em 13/10/09, entre Wells Fargo Bank Northwest, N.A (Arrendadora), e LJR Participações Ltda (Arrendatária), nesses termos é que se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deu o registro. A ANAC não tem conhecimento da realidade dos fatos, da simulação de uma compra e venda financiada, pois isso não foi a ela apresentado ou denunciado.

Se o documento apresentado, quando do registro, fosse um contrato de compra e venda, a aeronave seria registrada na ANAC da mesma forma, porém, constando outros termos, como, por exemplo, o proprietário, a empresa LJR Participações Ltda.

Importa ressaltar que os registros são passíveis de declaração de nulidade, conforme previsto no item 47.121 do referido regulamento:

Regulamento Brasileiro de Aviação Civil

(...)

47.1 - Aplicabilidade

(a) Este regulamento estabelece os requisitos para os atos de registros de aeronaves e os atos conexos e subsequentes que se aplicam a operadores, proprietários, usuários, interessados em geral e demais órgãos da Agência Nacional de Aviação Civil - ANAC, perante o Registro Aeronáutico Brasileiro -RAB.

(b) O RAB que tem por finalidade a consecução das funções relativas ao registro de aeronaves, é público, único e centralizado.

(c) Para autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos relacionados com as funções do RAB aplica-se, no que couber, subsidiariamente ao Código Brasileiro de Aeronáutica -CBAer, Lei nº 7.565, de 19 de dezembro de 1986, o contido na Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973, que dispõe sobre os registros públicos, bem como, na legislação específica pertinente ao RAB.

(...)

47.35 - Registro de aeronave

(a) A aeronave é um bem móvel registrável para o efeito de propriedade, nacionalidade, matrícula, aeronavegabilidade, constituição de direitos reais de gozo e garantia, publicidade e cadastramento geral.

(b) Cada aeronave tem matrícula própria, que é inscrita por ocasião do primeiro registro no Brasil, devendo ser individualizada através do nome do fabricante, modelo, número de série e respectivas marcas de matrícula a ela atribuídas.

(c) O órgão da ANAC responsável pelo RAB, no ato de inscrição, após vistoria técnica, atribuirá as marcas de nacionalidade e matrícula identificadoras da aeronave.

(d) A matrícula, feita à vista dos elementos constantes do título e dos documentos apresentados, confere nacionalidade brasileira à aeronave e substitui a matrícula anterior, sem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prejuízo dos atos jurídicos realizados anteriormente.

(...)

47.121 - Nulidades de registro

(a) As nulidades do registro, uma vez provadas, invalidam-no de pleno direito, independentemente de ação direta.

(b) São nulos os registros efetuados após sentença de abertura de falência, ou do termo legal nele fixado, salvo se a apresentação tiver sido feita anteriormente.

(c) O registro pode também ser retificado ou anulado por sentença em processo contencioso, ou por efeito do julgado em ação de anulação ou de declaração de nulidade de ato jurídico, ou do julgado sobre fraude à execução.

(d) Os registros podem ser corrigidos de ofício a qualquer tempo, sempre que for constatado erro material.

Quanto ao argumento do cumprimento do pagamento de todas as parcelas previstas no Contrato de Arrendamento Operacional Internacional e seu Aditivo, mediante Contratos de Câmbio, poder-se-ia entender que tais pagamentos se referem ao cumprimento de parcelas de financiamento, caso contrário, não efetuariam remessas de divisas relativas ao contrato de arrendamento após a celebração da venda e entrega da aeronave para a Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, em 19/12/13.

Observa-se que o item 3.5 do Contrato de Compra e Venda celebrado entre a Autuada e a Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, constante às fls. 78/86, estipula que “A VENDEDORA, durante o prazo de vigência do *leasing* operacional, compromete-se a quitar, a tempo e a modo, as parcelas decorrentes de tal obrigação”.

O pagamento de parcelas do Contrato de Arrendamento Operacional, após a venda da aeronave pela Autuada, comprova mais uma vez que esse contrato foi simulado, pois, se tratasse de arrendamento (aluguel), as parcelas vincendas não seriam devidas, uma vez que elas são a contrapartida do uso e gozo do bem.

Nem tampouco a devolução da aeronave para o exterior derruba a tese da simulação, pois comprova somente que a aeronave não mais se encontra registrada sob as regras brasileiras. Segundo o artigo de Almir Ferreira de Sousa, já mencionado anteriormente, esse procedimento faz parte do “*modus operandi*” utilizado para a obtenção das vantagens tributárias nos contratos de *leasing* de aeronaves.

A Impugnante alega, ainda, que, conforme Cláusula V do Contrato de Arrendamento Mercantil firmado com Wells Fargo Bank, a propriedade sempre permaneceu com a Arrendadora, detentora de propriedade absoluta da aeronave.

Porém, embora isso não interfira na demonstração de que houve simulação do Contrato de Arrendamento Operacional, encontra-se a comprovação, em outros pontos do referido instrumento, bem como em outras fontes, de que a Wells Fargo Bank participa da operação na condição de Agente Fiduciário, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Primeiro parágrafo do Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave, às fls. 29, consta “Este contrato feito e realizado no dia 13 de outubro de 2009, entre Wells Fargo Bank Northwest, N.A. (“ARRENDADORA”), sediada em 299 South Main Street, 12th Floor, MAC U 1228-120, Salt Lake City Utah, 84111, Estado Unidos da América, não na sua capacidade individual, mas somente como Agente Fiduciário (...)”;

- Na CLÁUSULA XX – LIMITAÇÃO DE RESPONSABILIDADE consta que “A ARRENDADORA é parte do presente instrumento, não na sua capacidade individual, mas somente como agente fiduciário, restando pactuado que sua responsabilidade limita-se, apenas e tão somente, aos termos ora pactuados neste contrato.” (fls. 35);

- Na assinatura do Contrato de Arrendamento, às fls. 35, essa condição também está expressa na assinatura por seu signatário “Wells Fargo Bank Northwest, N.A. não na sua capacidade individual, mas somente como Agente Fiduciário”;

- Informação contida no Termo de Entrada e Admissão Temporária de Aeronave nº 51/2009 firmado junto à Secretaria da Receita Federal, Inspeção da Receita Federal em Florianópolis/SC, em 22/12/09, às fls. 352, em que consta o Wells Fargo Bank Northwest na condição de Owner or Operator – Trustee, e nessa condição opera apenas como financiador/administrador do bem, não como proprietário real.

Portanto, a Arrendadora não tem a propriedade plena da aeronave, apenas a resolúvel.

Corroborando com o tema, transcreve-se parte do relatório do Acórdão nº 21.781/15/1ª, proferido por este Conselho de Contribuintes em recente decisão, em que se julgou procedente o lançamento, publicado em 27/03/15 no Diário Eletrônico:

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.

21.781/15/1ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 29/04/2015 - Cópia WFH

11

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.

20.929/16/2ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 04/03/2016 - Cópia WEB

14

Convém mencionar que, além do tema fideicomisso, pode-se observar que o agente fiduciário do presente caso, “WELLS FARGO BANK”, já esteve envolvido em operação semelhante a em comento.

Também não procede a alegação da Defesa de que não houve qualquer ardil da Autuada para ludibriar o Fisco, ao argumento de que a aeronave foi devolvida no dia 28/06/14, quase dois meses antes da primeira intimação formulada pela Fiscalização (19/08/14).

O estratagema foi usado muito antes da primeira intimação da Fiscalização (19/08/14, entregue em 25/08/14 – fls. 302/304). Antes, inclusive, da efetiva importação da aeronave, desembarçada em 08/01/10, mediante Declaração de Importação nº 10/0033439-4, quando da simulação de Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave, como resultado do planejamento tributário com o intuito de suprimir o ICMS incidente na operação de importação.

Nesse sentido, destaca-se doutrina de Marcus Abraham, em sua obra – O Planejamento Tributário e o Direito Privado – São Paulo: Quartier Latin, 2007, em que explica a simulação da seguinte forma:

“Entende-se por simulação (do latim *simulare* – imitar, fingir ou disfarçar), a prática de um ato volitivo, cujo objetivo é produzir efeitos diferentes do que externamente se apresenta, para encobrir o que realmente se pretende fazer. Há algo oculto que se quer realizar e há algo ostensivo que não se quer, mas este último serve de “disfarce” para o intento desejado. Encontra-se na sua essência o seu objetivo final: enganar terceiros. O ato simulado é o que se apresenta perante terceiros, enquanto o dissimulado, é o verdadeiro ato que se pretendia realizar, mas está oculto sob o manto da simulação. Nas palavras de Jean Baudrillard “Dissimular é fingir não ter o que se tem. Simular é fingir ter o que não se tem”. (ABRAHAM, 2007, p.220).”

A Impugnante reconhece que pretendeu adquirir a aeronave do WELLS FARGO BANK quando do vencimento do contrato, uma vez que foi procurada pela empresa Valle Empreendimentos, com o interesse na aquisição da aeronave.

Confessa que, considerando a possibilidade de auferir lucro, uma vez que o preço oferecido pela Valle Empreendimentos seria vantajoso para a Contribuinte, a Autuada resolveu celebrar uma **Promessa** de compra e venda da aeronave com a empresa Valle, em 19/12/13. Segundo a Impugnante, tratou-se de um mero contrato preliminar.

Reforça que, mesmo sendo apenas possuidora da aeronave, prometeu ceder os direitos da aeronave à promissária compradora, visto que iria exercer o seu direito de compra da aeronave ao término do contrato de arrendamento para, posteriormente, revender à empresa Valle Empreendimentos.

Contudo, de acordo com a condição expressa de importação com exoneração de ICMS, o Contrato de Arrendamento Operacional é sem opção de compra. Portanto, não há que se falar em direito de compra da aeronave ao término do contrato de arrendamento.

Cumprе ressaltar alguns trechos do citado Contrato de Compra e Venda:

(...)

Considerando que:

(...)

(D) A VENDEDORA deseja inicialmente ceder para o COMPRADOR a utilização, os direitos e obrigações referentes ao uso da aeronave supra descrita e, posteriormente, vender referida aeronave;

(...)

3. CLÁUSULA TERCEIRA – TRANSFERÊNCIA DA POSSE – USO DA AERONAVE

3.1. A VENDEDORA cede a posse direta da aeronave para o COMPRADOR, uma vez atendido o disposto no item 4.1.a), o que não importará, contudo, na tradição translativa da propriedade. A VENDEDORA reserva para si a propriedade (posse indireta) da aeronave, bem como os direitos e prerrogativas a ela inerente até que se promova a efetiva liquidação do preço total conforme previsto na Cláusula 4.

(...) (grifou-se)

Verifica-se que, no “Instrumento de Promessa de Compra e Venda e Outra Avenças”, a Autuada sempre se coloca como proprietária da aeronave que será transferida, integralmente, à compradora após a liquidação total nos termos da Cláusula 4 do Contrato de Compra e Venda.

Entretanto, se se tratasse de fato de Arrendamento Operacional sem opção de compra, situação em que não há incidência de ICMS na importação, não haveria possibilidade da Arrendatária adquirir o bem para, posteriormente, vendê-lo.

A Defesa declara que, por razões comerciais, a promessa de compra e venda celebrada não se concretizou e, após decurso do prazo contratual, não adquiriu a propriedade da aeronave locada e a restituiu à arrendadora, nos Estados Unidos.

Revela que, mesmo após o recebimento do pagamento da entrada, efetuado pela Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda em virtude da venda da aeronave, as partes, em 20/12/13, distrataram o contrato celebrado um dia antes (19/12/13).

Revela, também, que, diante do distrato, a Autuada passou a ser devedora do montante recebido da empresa Valle Empreendimentos a título de entrada decorrente da Promessa de Compra e Venda, cujo valor de R\$1.047.195,00 foi

devidamente lançado na conta contábil do passivo, sob a rubrica “adiantamento de clientes”, apresentando balancete contábil relativo ao período de 01 a 31/12/13.

Reafirma que a presunção fiscal de que o contrato de arrendamento teria sido simulado, de forma a encobrir uma real aquisição da aeronave ocorrida à época da importação, é absurda por se basear em mera promessa de venda, posteriormente distratada pelas partes, já que a Impugnante não adquiriu o bem outrora arrendado.

Todavia, vale ressaltar que não haveria outra possibilidade senão a de admitir a celebração do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda e outras avenças”, pois esse documento tornou-se de conhecimento do Fisco.

Cumprе reiterar que os documentos a seguir relacionados comprovam que não se trata somente de mera “promessa” de compra e venda:

- lançamento contábil relativo à venda da aeronave para a Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, na Escrituração Contábil Digital (ECD) da Autuada transmitida para a Receita Federal, constando, na data da assinatura do contrato, o valor estabelecido no item 4.1.a do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda”. Houve o registro do seguinte histórico: “Recebido da Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda adiantamento ref. venda da aeronave Cessna modelo 525 (Citation CJ) número 525-0487 ano de fabricação 2002 conforme Instrumento de Promessa de Compra e Venda e Outras Avenças”;

- extrato bancário, constando a entrada de recurso, na data da assinatura do contrato, no valor estabelecido no item 4.1.a do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda”, como valor devido para entrega da posse da aeronave, apresentado ao Fisco mediante intimação;

- “Termo de Recebimento de Aeronave”, assinado pelas signatárias do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda” também em 19/12/13, constituindo prova de que a aeronave foi recebida pela compradora. No termo, a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda declara ter recebido da LJR Participações Ltda, ora Impugnante, a aeronave CESSNA 525 – nº de série 525-0487, seus equipamentos, acessórios e instalações, devidamente caracterizados no Anexo II, instrumento denominado “Caracterização da Aeronave”

Salienta-se que o item 6.2 da CLÁUSULA SEXTA – DA ENTREGA E ACEITAÇÃO do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda e Outras Avenças” corrobora com o último item mencionado, “*in verbis*”:

6.2. O COMPRADOR, ao receber a aeronave, assinará o Termo de Recebimento, devidamente descrito no Anexo I, parte integrante do presente instrumento, que constituirá prova bastante de que a aeronave foi recebida. (grifou-se)

Não é crível que a empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda tenha desembolsado o valor de R\$1.047.195,00 (Hum milhão e quarenta e sete mil, cento e noventa e cinco reais) por uma simples “promessa” de compra e venda de aeronave, que é desfeita um dia após o pagamento. E, ainda, assinado um termo de recebimento de aeronave, seus equipamentos, acessórios e instalações sem a real ocorrência do fato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que o distrato apresentado às fls. 512/514 não é suficiente para demonstrar o desfazimento do negócio.

Não prospera o argumento da Impugnante de que, devido ao distrato celebrado entre as partes, ela passou a ser devedora da empresa Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda, do montante pago a título de entrada decorrente da Promessa de Compra e Venda, estando o valor de R\$1.047.195,00 (Hum milhão e quarenta e sete mil, cento e noventa e cinco reais) devidamente lançado na conta contábil de passivo da empresa.

A informação apresentada às fls. 516, intitulada “Balancete do período” e descrita pela Impugnante como lançamento na conta contábil do passivo, sob a rubrica “*adiantamento de clientes*”, não passa de mera demonstração da hierarquia da conta “Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda.” cujo código é 2113.

Essa informação não reflete um lançamento contábil, que é o registro do fato contábil, o qual envolve, no mínimo, uma conta devedora e uma conta credora, haja vista que demonstra somente o registro em uma conta credora, e, ainda, sem identificação de data de sua ocorrência.

A Fiscalização demonstrou em sua manifestação fiscal que o documento apresentado pela Impugnante não traz informação nova, fato novo, pois exhibe somente a hierarquia a que pertence a conta contábil “Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda”. Ressaltou que se baseou nas informações da ECD – Escrituração Contábil Digital, que são consideradas declaratórias, pois o contribuinte transmite e assume a responsabilidade pelas informações prestadas.

	A	B	C
323	1510 - COMPENSAÇÕES	S	3 ATIVO -> COMPENSAÇÕES ATIVA -> COMPENSAÇÕES
324	1520 - COMODATO	S	4 ATIVO -> COMPENSAÇÕES ATIVA -> COMPENSAÇÕES -> COMODATO
325	1530 - Bens recebidos em comodato	A	5 ATIVO -> COMPENSAÇÕES ATIVA -> COMPENSAÇÕES -> COMODATO -> Bens recebidos em comodato
326	2000 - PASSIVO	S	1 PASSIVO
327	2001 - PASSIVO CIRCULANTE	S	2 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE
328	2002 - EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO	S	3 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO
391	2110 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES	S	4 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> ADIANTAMENTO DE CLIENTES
392	2111 - Adiantamento de Clientes	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> ADIANTAMENTO DE CLIENTES -> A
393	2112 - Adiantamento de Clientes no Exterior	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> ADIANTAMENTO DE CLIENTES -> A
394	2113 - Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> ADIANTAMENTO DE CLIENTES -> V
395	2115 - RECURSOS DE TERCEIROS NO PAIS	S	4 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> RECURSOS DE TERCEIROS NO PAIS
396	2116 - Zamin Resources Serviços Geologicos Ltda	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> RECURSOS DE TERCEIROS NO PAIS
397	2117 - Zamin Ferrous Ltd	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> RECURSOS DE TERCEIROS NO PAIS
398	2118 - Engesider Administração e Participações Ltda	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> RECURSOS DE TERCEIROS NO PAIS
399	2120 - CREDORES DIVERSOS	S	4 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> CREDORES DIVERSOS
400	2121 - Remessa p/Industrializacao	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> CREDORES DIVERSOS -> Remessa p
401	2122 - Obrigacoes p/Equip Terceiros em Nosso Poder	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> CREDORES DIVERSOS -> Obrigacaoe
402	2123 - Transitoria	A	5 PASSIVO -> PASSIVO CIRCULANTE -> EXIGÍVEL EM CURTO PRAZO -> CREDORES DIVERSOS -> Transitoria

Importante ressaltar que a informação apresentada pela Fiscalização às fls. 93/95 comprovam a veracidade da fonte, pois foi gerada pelo SPED – Sistema Público

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Escrituração Digital e a escrituração visualizada é a mesma que se encontra na base de dados do sistema.

De posse da ECD referente ao ano de 2013 e com base na informação prestada pela Impugnante, a Fiscalização procurou, na data do distrato – 20/12/13, pelo registro por ela mencionado, mas nenhum lançamento envolvendo a conta contábil “Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda.” foi encontrado, conforme a seguinte tela:

DATA	No. LANC	CONTA ANALITICA	CENTRO DE CUSTO	CONTRAPARTIDA	CUSTO CONTRA	VALOR CONTÁBIL	D/C	IND.	LCTO
19/12/2013	0000003362	1043				1.047.195,00	D	N	
19/12/2013	0000003362	1026				152.000,00	D	N	
19/12/2013	0000003362	4612				151.552,00	D	N	
19/12/2013	0000003362	2004				8.071,48	D	N	
19/12/2013	0000003362	2004				1.852,39	D	N	
19/12/2013	0000003362	2127				612,00	D	N	
19/12/2013	0000003362	2127				482,00	D	N	
19/12/2013	0000003362	5081				472,00	D	N	
19/12/2013	0000003362	2127				258,00	D	N	
19/12/2013	0000003362	2127				99,00	D	N	
19/12/2013	0000003362	2113				1.047.195,00	C	N	
19/12/2013	0000003362	1043				152.000,00	C	N	
19/12/2013	0000003362	1026				151.552,00	C	N	
19/12/2013	0000003362	1021				8.071,48	C	N	
19/12/2013	0000003362	1021				1.852,39	C	N	
19/12/2013	0000003362	1021				612,00	C	N	
19/12/2013	0000003362	1021				482,00	C	N	
19/12/2013	0000003362	1021				472,00	C	N	
19/12/2013	0000003362	1021				258,00	C	N	
19/12/2013	0000003362	1021				99,00	C	N	

Conforme bem ressaltado pela Fiscalização, no mês de dezembro de 2013, só houve lançamento, envolvendo a referida conta contábil, no dia 19/12/13, data em que houve a assinatura do “Instrumento de Promessa de Compra e Venda” da aeronave, o recebimento da quantia de R\$1.047.195,00 pela Impugnante e a entrega da aeronave para a Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Constata-se, então, que a quantia escriturada na conta contábil do Passivo se refere ao “Instrumento de Promessa de Compra e Venda”, realizado em 19/12/13, e, não, ao suposto distrato, como quer alegar a Impugnante.

Outro ponto que deve ser destacado é a ausência na peça de defesa de extrato bancário que comprove a devolução da importância de R\$1.047.195,00 (Hum milhão e quarenta e sete mil, cento e noventa e cinco reais) à “Valle Empreendimentos Imobiliários Ltda”, sendo que já se passaram quase dois anos do recebimento.

Até o momento só há a comprovação da entrada de recursos em conta corrente da Impugnante pela “promessa” de venda da aeronave, inexistindo comprovação de saída de recurso pela ocorrência do dito distrato.

Cumprе destacar a Cláusula Décima Primeira do Contrato de Compra e Venda (Das Hipóteses Resolutivas, Consequências da Mora ou Inadimplemento), em

que há previsão de penalidades a serem aplicadas nas hipóteses de rescisões contratuais previstas no instrumento, como, por exemplo, pagamento de multa e devolução, dentro de dez dias, de quantias eventualmente recebidas.

Entretanto, a Impugnante não trouxe aos autos nenhum documento que demonstrasse o cumprimento das sanções que deveriam ser aplicadas em caso de rescisão contratual.

Destaca-se, também, a Cláusula Décima Terceira do citado contrato (Irrevogabilidade e Irretratabilidade), que dispõe que as únicas hipóteses de rescisão contratual estão dispostas na Cláusula Décima Primeira:

13.1. Salvo as hipóteses de rescisão contratual previstas na Cláusula 11, o presente instrumento é assumido em caráter irrevogável e irretratável, obrigando seus signatários e herdeiros, legatários ou sucessores.

Cumprido salientar, ainda, a Cláusula Segunda do Instrumento de Distrato (Da Devolução dos Recursos Pagos), a qual prevê que “todos os valores pagos pela Compradora até a presente data, e eventuais recursos adiantados serão devolvidos pela Vendedora à Compradora”, no entanto, não foram especificados a forma e o prazo para a referida devolução.

Verifica-se que essa determinação sem qualquer forma para ser executada, além de contrariar as cláusulas relativas às hipóteses de rescisões constantes do contrato inicial, que preveem prazo para devolução de quantias já recebidas, é totalmente incoerente com um contrato que envolve grandezas tão significativas, o que exige um nível maior de detalhamento das condições.

Pelo exposto, conforme já mencionado, o distrato apresentado pela Impugnante, após o recebimento do Auto de Infração, não é suficiente para comprovar o desfazimento do negócio.

Dessa forma, frisa-se a tese da simulação do contrato de arrendamento operacional de aeronave para encobrir a real operação de compra e venda à prestação, com o intuito de suprimir o ICMS incidente na operação de importação.

A Impugnante salienta que a aeronave objeto do presente processo foi importada pela Autuada sob o regime especial de admissão temporária, inexistindo qualquer transferência na propriedade do bem importado, pois ele entra no país e permanece em território nacional por período de tempo determinado, mediante autorização da Receita Federal, e, findo o prazo estabelecido no regime especial, retorna ao país de origem, sob pena de multa.

Aduz que a prova da inexistência de qualquer transferência da titularidade da aeronave para a Autuada é a devolução do bem ao proprietário nos Estados Unidos, após o término do prazo previsto no contrato de arrendamento, encerrando o regime de admissão temporária junto à Receita Federal.

Relativamente ao fato gerador do ICMS, a Defesa declara que, atualmente, é uníssono na doutrina o entendimento de que, para que ocorra a circulação, é

necessária a efetiva transferência da titularidade da mercadoria, somente aí surgindo a obrigação tributária de ICMS.

Assevera que tal raciocínio é plenamente aplicável ao ICMS/importação, visto que o seu fato gerador também somente se configura quando da efetiva circulação jurídica da mercadoria importada, com a mudança da propriedade do bem importado, o que não ocorre nos casos de operações de arrendamento mercantil de aeronave, como o do presente PTA.

Cita algumas decisões do Supremo Tribunal Federal em que se depreende o afastamento da incidência do ICMS nas operações de importação de bens (aeronaves) mediante contrato de arrendamento mercantil.

Entretanto, não procedem tais argumentos.

De fato, em uma operação de arrendamento mercantil de um bem na condição de “sem opção de compra”, não há que se falar em transferência de titularidade, não havendo, também, fato gerador do ICMS.

Contudo, pelos documentos acostados aos autos, constatou-se que não houve operação de arrendamento mercantil, mas, sim, uma operação de aquisição mediante financiamento.

A Receita Federal admitiu o bem e realizou o encerramento do regime especial de admissão temporária, baseando-se em declarações inverídicas prestadas pela Contribuinte e por desconhecer, naqueles momentos, as provas de simulação do contrato de arrendamento operacional de aeronave.

Cumprе ressaltar que o deferimento do requerimento de admissão temporária pela Receita Federal não é homologatório, podendo ser revisto, dentro do prazo decadencial, assim como o faz a Receita Estadual neste processo.

Ressalta-se, ainda, que o fato do bem ter sido devolvido aos Estados Unidos não exclui a possibilidade de ter havido a transmissão da propriedade.

A Defesa alega, também, que seria irrelevante para caracterizar a incidência do ICMS na importação do bem, o fato de que teria havido a transferência da posse da aeronave para a promissária compradora, Valle Empreendimentos Imobiliários, quando da assinatura do Instrumento de Promessa de compra e venda, haja vista que somente a transferência da propriedade configura o fato gerador do ICMS, o que não ocorre com a transferência da posse.

Ressalta que a aeronave jamais foi transferida para a promissária compradora, Valle Empreendimentos Ltda, uma vez que não consta qualquer inscrição da promessa celebrada na matrícula da aeronave na ANAC.

No entanto, o presente processo não se refere à exigência de ICMS em virtude de transferência da posse de aeronave.

Tal fato se presta, apenas, para confirmar a tese de simulação de arrendamento mercantil sem opção de compra, com a finalidade de ocultar a real operação de aquisição do bem quando da importação pela Autuada.

Se a Contribuinte não fosse proprietária da aeronave, não cogitaria em dispor do bem, celebrando um contrato de compra e venda, em que a transmissão da propriedade ao comprador ocorreria após a quitação de todo o valor devido.

Uma vez comprovada a aquisição da aeronave na operação de importação, enseja a incidência do ICMS.

Convém reiterar que o fato gerador do ICMS em comento é o relacionado à operação de importação da aeronave, em que houve simulação mediante apresentação de contrato de arrendamento operacional sem opção de compra, cuja operação não é tributada, para ocultar a real operação de compra e venda.

A Impugnante argumenta que o fato do arrendador ter assinado o instrumento contratual como agente fiduciário, e não como proprietário do bem arrendado, não descaracteriza o contrato de arrendamento operacional sob análise, pois, atualmente, foi abolido da prática negocial o *leasing* contratado com o próprio fabricante.

Cita resolução do Banco Central do Brasil nº 2.309/96 para informar que “a modalidade de arrendamento mercantil operacional, tal como a realizada pela Impugnante, é restrita dos bancos múltiplos com carteira de arrendamento mercantil e das sociedades de arrendamento mercantil”, razão pela qual, não seria válido no país o contrato firmado, caso tivesse sido realizado com o nu-proprietário da aeronave no exterior.

Contudo, não merece atenção tal alegação, pois, conforme já bem esclarecido, não é o fato do Arrendador ter assinado como Agente Fiduciário que o contrato de arrendamento operacional foi descaracterizado.

Esse fato seria perfeitamente aplicável se a operação sob análise fosse, realmente, um arrendamento mercantil. Contudo, trata-se de uma compra financiada por intermédio do banco.

Por fim, a Defesa contesta os efeitos confiscatórios da multa, fundamentando suas alegações em trechos de doutrinas e jurisprudências.

Argui que a aplicação da multa nos patamares exigidos configura violação aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade, do não confisco e da moralidade.

Porém, a atividade fiscal é vinculada, não cabendo ao agente público a discricionariedade em seus atos, devendo todos eles estarem amparados na legislação pertinente.

Acrescenta-se 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Felipe Jordan Trajano Monteiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Andréia Fernandes da Mota e Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

José Luiz Drumond
Relator

D