

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.968/16/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000267137-71  
Impugnação: 40.010138225-94  
Impugnante: Conserva de Estradas Ltda  
IE: 062129260.00-11  
Proc. S. Passivo: Antônio Maria Good God  
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 Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Constatou-se, no trabalho em questão, que a Autuada deixou de recolher ICMS incidente na importação da aeronave descrita na Declaração de Importação-DI nº 10/0941714-4, desembaraçada em 09/06/10.

Mediante análise do Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave, sem opção de compra, celebrado em 29/03/10 entre Celta International LLC (arrendadora) e Conserva de Estradas Ltda (Autuada), da Certidão de Inteiro Teor emitida pela ANAC e da documentação obtida após intimações do Fisco, especialmente a declaração de importação, o Fisco constatou que o contrato de arrendamento foi celebrado para ocultar o verdadeiro contrato de compra e venda e o real adquirente do bem, caracterizando uma simulação.

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

Cumprе comentar que o documento de fls. 204, relativo a consulta de processo no site do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais-TJMG, não faz parte do trabalho em questão.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 205/222 e anexa os documentos de fls. 227/322.

Requer, ao final, a desconstituição e a declaração de nulidade deste Auto de Infração.

O Fisco, em manifestação de fls. 326/339, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 342/364, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas 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**

A Impugnante alega nulidade insanável do lançamento por suposta violação direta ao art. 146 do Código Tributário Nacional-CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Argumenta que, quando do desembaraço aduaneiro, o Fisco teve acesso aos documentos que acompanhavam a aeronave importada e emitiu a GLME (Guia de Liberação de Mercadoria Estrangeira), certificando-se de que a operação era regular e atestando a não incidência do ICMS, de acordo com o art. 7º, § 6º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Assim, declara que, “pelo princípio da segurança jurídica e da anterioridade ou da não surpresa tributária”, o Fisco não pode promover mudança de critérios jurídicos anteriormente adotados, atribuindo a obrigação de recolhimento do imposto indevido.

Entretanto, razão não assiste à Defesa.

O art. 146 do CTN é uma norma relativa ao lançamento, que diz que a inovação só se aplicará ao mesmo contribuinte se ocorrer fato gerador posteriormente à modificação.

De acordo com a doutrina, tal artigo reforça o princípio da imodificabilidade do lançamento, regularmente notificado ao sujeito passivo.

Entretanto, o “visto” constante na GLME não caracteriza um lançamento.

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 o Fisco, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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, conforme se verá na apreciação de mérito, constatou-se, após análise dos documentos apresentados, simulação da operação de arrendamento pela Autuada, na tentativa de se esquivar do pagamento do ICMS devido. Assim, uma vez comprovada a irregularidade, o Fisco passou a exigir o imposto.

Portanto, não há que se falar em ofensa aos princípios citados pela Impugnante.

A Impugnante traz excertos do Acórdão do TJMG nº 1.0024.12.206229-2/001, afirmando que a interpretação em vigor é pela não incidência do ICMS nas hipóteses de arrendamento mercantil de bens importados.

Contudo, não se trata de exigência de ICMS na importação de bem objeto de arrendamento, mas, reiterando, de constatação de simulação da operação de arrendamento mercantil operacional, ou seja, constatação de irregularidade na importação do bem, o que levou à exigência fiscal.

Dessa maneira, não se aplica o entendimento constante do referido acórdão.

Quanto às demais razões apresentadas, constata-se que elas se confundem com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Pelo exposto, não podem ser acolhidas as preliminares de nulidade do Auto de Infração, pelo que se passa à análise do mérito.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS incidente na importação da aeronave descrita na Declaração de Importação-DI nº 10/0941714-4, desembaraçada em 09/06/10, em decorrência de simulação de Contrato de Arrendamento Mercantil Operacional.

Exigências do ICMS devido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, observando-se o disposto no parágrafo único do art. 205 do mesmo diploma legal c/c o inciso VII do art. 149 do Código Tributário Nacional-CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O demonstrativo de apuração do ICMS/Importação está devidamente apresentado às fls. 25 dos autos (Anexo 1) e o Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se às fls. 21 (parte do Relatório Fiscal).

Conforme relatos fiscais, comprovados pelos documentos acostados aos autos, tanto pelo Fisco quanto pela Impugnante, a aeronave em questão foi, inicialmente, adquirida pela Celta International LLC, mediante Nota de Venda emitida pelo *Wells Fargo Bank Northwest*, pela qual este outorga, negocia e vende a aeronave, conforme consta na Certidão da ANAC (fls. 59).

Em 29/03/10, houve a celebração de Contrato de Arrendamento Operacional Sem Opção de Compra da aeronave (fls. 27/48) entre a empresa Celta International LLC (arrendadora) e a Autuada (arrendatária), no prazo de 05 (cinco) anos, com valor fixo de U\$ 75.000,00 (setenta e cinco mil dólares americanos) por trimestre.

Assim, a importação da aeronave foi realizada ao abrigo da não incidência do imposto, com fundamento no art. 7º, inciso XXIII e § 6º, inciso III da Lei nº 6.763/75 (fls. 94), tendo em vista a existência do referido Contrato de Arrendamento Operacional.

Observa-se que a empresa Celta International LLC, que figura como compradora/arrendadora, é uma “*off shore*”, localizada em *Delaware/EUA*, pertencente ao mesmo grupo econômico da Autuada – Conserva de Estradas Ltda – arrendatária, uma vez que possuem o mesmo quadro societário, o que pode ser comprovado pelas assinaturas apostas no Contrato de Arrendamento Operacional (Anexo 2), no Ato Constitutivo da Celta International LLC (Anexo 3 – fls. 50/57) e na 50ª Alteração Contratual da Conserva de Estradas (Anexo 22 - fls. 194/199).

De acordo com o art. 2º da Lei Federal nº 6.099/74, que dispõe sobre o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil, c/c o art. 27, inciso VII da Resolução nº 2.309/96 do Banco Central do Brasil, é vedado o arrendamento de bens contratados entre pessoas jurídicas direta ou indiretamente coligadas ou interdependentes:

Art. 2º - Não terá o tratamento previsto nesta Lei o arrendamento de bens contratado entre pessoas jurídicas direta ou indiretamente coligadas ou interdependentes, assim como o contratado com o próprio fabricante.

Não bastasse, a própria Resolução nº 2.309/96 do Banco Central do Brasil, que disciplina e consolida as normas relativas às operações de arrendamento mercantil, também veda a contratação de operações de arrendamento mercantil com pessoas jurídicas coligadas ou interdependentes, nos termos do inciso I do art. 28:

Art. 28 - Às sociedades de arrendamento mercantil e às instituições financeiras citadas no art. 13 deste Regulamento é vedada a contratação de operações de arrendamento mercantil com:

I - pessoas físicas e jurídicas coligadas ou interdependentes;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que a Autuada, ao violar o disposto no art. 2º da Lei nº 6.099/74, sujeita-se às sanções previstas no § 1º do art. 11 da mesma lei que diz:

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.

Assim, no caso em questão, estando a vinculação entre as empresas devidamente comprovada e considerando todo o conjunto documental apensado aos autos, constata-se que houve uma simulação na operação de arrendamento, sendo que a operação de importação objeto deste auto, na verdade, é uma operação de compra e venda, em que a Autuada é a adquirente de fato da aeronave e promoveu a entrada do bem em território nacional, conforme consta na Declaração de Importação de nº 10/0941714-4, desembaraçada em 09/06/10.

Ressalta-se que os documentos colacionados aos autos fornecem elementos suficientes para a caracterização da simulação da operação de arrendamento operacional da aeronave.

Para melhor elucidação dos fatos ocorridos, segue um histórico dos acontecimentos:

- 29/03/10 – Contrato de Arrendamento Mercantil Operacional Sem Opção de Compra da aeronave celebrado entre Conserva de Estradas Ltda (Matriz/MG - Autuada) e Celta International, LLC (fls. 27/48 e 61);

- 30/04/10 – Nota de Venda da aeronave emitida pelo *Wells Fargo Bank Northwest*, NA para Celta International, LLC (fls. 59 e 228/230);

- 09/06/10 – Desembarço aduaneiro da aeronave – DI nº 10/0941714-4 – Valor declarado na DI foi de R\$ 5.508.600,00 (cinco milhões, quinhentos e oito mil e seiscentos reais) – fls. 59 e 85/92;

- 01/12/10 – Contrato de Financiamento nº 148.481/10, celebrado entre BDMG (credor) e Conserva de Estradas Ltda-Matriz (devedor), no qual foi oferecida a aeronave em garantia hipotecária pela Celta International, LLC (garantidora), conforme Ofício de fls. 83. Valor do Financiamento foi de R\$ 5.820.000,00, de acordo com o registro na ANAC de fls. 62;

- 29/11/11 – Aditivo de retificação e ratificação ao Contrato de Financiamento – Aditamento à Hipoteca, conforme informação registrada na ANAC de fls. 64;

- 12/07/13 – Quitação de Hipoteca, conforme informação registrada na ANAC de fls. 66;

- 21/06/13 – Contrato de Rescisão de Arrendamento Mercantil Operacional da aeronave entre Celta International, LLC e Conserva de Estrada Ltda (Filial/ES). Documento apresentado na ANAC em 30/10/13 – fls. 67 e 272/275;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 17/07/13 – Instrumento Particular de Compra e Venda da aeronave assinado por *Sertrading* BR Ltda e Conserva de Estradas Ltda (Matriz/MG) – fls. 299/322;

- 24/09/13 – Nota Fiscal de Venda da aeronave emitida pela Celta International LLC para *Sertrading* BR Ltda. Documento apresentado na ANAC em 30/10/13 – fls. 67/68;

- 18/10/13 – Declaração de Exportação nº 2131124506/5. Documento apresentado na ANAC em 30/10/13 – fls. 67;

- 31/10/13 – Importação da aeronave no valor de R\$ 3.291.217,73 (três milhões, duzentos e noventa e um mil e duzentos e dezessete reais e setenta e três centavos). Desembaraço aduaneiro em 04/11/13, DI nº 13/2159789-6. Documento apresentado na ANAC em 30/10/13 – fls. 68;

- 01/04/14 – Recibo de Venda da aeronave emitido pela *Sertrading* BR Ltda para Conserva de Estrada Ltda (Filial/ES). Documento apresentado na ANAC em 30/10/13 – fls. 68;

- 29/05/14 – Transferência de propriedade da aeronave de Conserva de Estrada Ltda (Matriz/MG) para as empresas Itabirito Mineração Ltda e Belvitur Viagens Ltda, no valor de R\$ 6.154.490,00 (seis milhões e cento e cinquenta e quatro mil e quatrocentos e noventa reais), cuja documentação foi registrada na ANAC em 24/06/14 (fls. 71).

Destaca-se que o contrato de arrendamento foi assinado pela Autuada - Conserva de Estradas (Matriz/MG), conforme fls. 27, mas o distrato foi assinado pela sua Filial estabelecida no estado do Espírito Santo, de acordo com o registro na ANAC de fls. 67, embora conste, na cópia do documento de fls. 272/275 relativo ao distrato juntado aos autos pela Impugnante, a empresa Matriz (Autuada) como uma das signatárias.

Em seguida, a Autuada (Matriz/MG) formalizou um Instrumento Particular de Compra e Venda de Mercadoria Importada por Encomenda com a *Sertrading* BR Ltda (fls. 299/322), estabelecida no estado do Espírito Santo, mas quem de fato adquiriu a aeronave da *Sertrading* BR Ltda foi a Filial da Autuada localizada no estado do Espírito Santo, conforme registro na ANAC de fls. 67.

Observa-se que a transação seguinte foi a venda da aeronave para as empresas Itabirito Mineração Ltda e Belvitur Viagens Ltda, que foi realizada pela Autuada - Conserva de Estrada Ltda (Matriz/MG).

Tais fatos demonstram uma grande confusão na indicação das pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico conforme documentos constantes dos autos.

Ressalta-se, também, que o Recibo de Venda da aeronave emitido pela *Sertrading* BR Ltda para Conserva de Estrada Ltda (Filial ES) foi registrado na ANAC em 30/10/03, no entanto, datado de 01/04/14, o que corrobora com a conclusão de que houve simulação, situação em que os documentos registrados na ANAC não condizem com a realidade dos fatos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco destacou, ainda, que o valor da aeronave mencionado na DI nº 10/0941714-4, quando da entrada do bem no Brasil em função do Contrato de Arrendamento Mercantil Operacional, foi de R\$ 5.508.600,00 (cinco milhões, quinhentos e oito mil e seiscentos reais), sendo que o valor acordado para venda da aeronave pela Autuada às empresas Itabirito Mineração Ltda e Belvitur Viagens Ltda, quatro anos depois, foi de R\$ 6.154.490,00 (seis milhões e cento e cinquenta e quatro mil e quatrocentos e noventa reais), o que entende não ser razoável.

Assim, reitera-se que os elementos constantes dos autos conduzem à conclusão de que o contrato de arrendamento operacional ora discutido é uma mera simulação com o intuito de ocultar o verdadeiro negócio ocorrido (contrato de compra e venda) e o real adquirente do bem, qual seja, Conserva de Estradas (Autuada), e suprimir o ICMS incidente nessa operação de importação.

Insta destacar que a aeronave em questão foi oferecida pela Autuada (Devedora Hipotecante) e pela Celta International LLC (Garantidora Hipotecante) em garantia hipotecária no Contrato de Financiamento nº 148.481/10, datado de 01/12/10, firmado com o Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais – BDMG (Credor Hipotecário), embora a finalidade exclusiva do financiamento tenha sido para reforço de capital de giro.

Tal fato pode ser comprovado pela Certidão de Inteiro Teor emitida pela ANAC (fls. 62) e pelo Ofício G.AJ-028/2014-E do BDMG, de 22/10/14 (fls. 83).

Cumprе comentar que não é razoável uma empresa participar de um financiamento bancário de grande porte apenas como garantidora hipotecante, apresentando uma aeronave em garantia, sem haver uma relação muito estreita com o devedor hipotecante que justifique o risco.

Assim, o fato da empresa Celta International participar como garantidora hipotecante no contrato de financiamento firmado entre a Autuada e o BDMG corrobora ainda mais a comprovação da vinculação existente entre as empresas signatárias do contrato de arrendamento mercantil operacional em análise.

Salienta-se, ainda, que a própria Impugnante não contradiz e nem desmente a sua condição de parceira e coligada com a empresa americana Celta International (fls. 219).

A introdução e intermediação da empresa “*off shore*” no exterior tem o escopo de dar um novo arranjo jurídico à compra e venda, com o único objetivo de deslocar a transferência da propriedade para local não alcançável pela lei nacional.

Cumprе comentar que o Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em reexame de matéria semelhante, na ação de execução fiscal, para exigência de ICMS na importação de aeronave, na modalidade de arrendamento mercantil internacional, que envolve sociedade “*off shore*” do grupo econômico da arrendatária, como no caso em comento, decidiu pela incidência do ICMS sobre a operação, por entender que houve simulação de contrato de arrendamento mercantil. *Vide* decisão a seguir:

NÚMERO DO 1.0702.06.306946-3/001 NÚMERAÇÃO  
3069463-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATOR: DES.(A) CAETANO LEVI LOPES

RELATOR DO ACORDÃO: DES.(A) CAETANO LEVI LOPES

DATA DO JULGAMENTO: 18/08/2009

DATA DA PUBLICAÇÃO: 16/09/2009

EMENTA: REMESSA OFICIAL E APELAÇÕES CÍVEIS VOLUNTÁRIAS. EMBARGOS DO DEVEDOR. AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL. AERONAVE. ARRENDAMENTO MERCANTIL INTERNACIONAL. OPÇÃO DE COMPRA FEITA POR SOCIEDADE "OFF SHORE" DO GRUPO ECONÔMICO DA ARRENDATÁRIA. IMPORTAÇÃO INDIRETA. LEI COMPLEMENTAR Nº 116, DE 2003. ICMS. INCIDÊNCIA. SENTENÇA QUE ACOLHEU OS EMBARGOS DO DEVEDOR REFORMADA NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADOS OS DOIS RECURSOS VOLUNTÁRIOS.

1. O FATO GERADOR DO ICMS EXIGE, ALÉM DA CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, QUE HAJA TRANSFERÊNCIA DE SUA PROPRIEDADE. 2. O ART. 1º, § 2º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116, DE 2003, E ITEM 15.09 DA LISTA ANEXA, PREVÊ EXPRESSAMENTE A NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE QUAISQUER BENS IMPORTADOS ATRAVÉS DE CONTRATO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. 3. TODAVIA, CELEBRADO CONTRATO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL INTERNACIONAL POR SOCIEDADE EMPRESÁRIA BRASILEIRA E EXISTINDO OPÇÃO DE COMPRA EM FAVOR DE SOCIEDADE "OFF SHORE" DO GRUPO ECONÔMICO DA ARRENDATÁRIA, RESTA CARACTERIZADA A IMPORTAÇÃO INDIRETA. ASSIM, O ICMS INCIDE SOBRE A OPERAÇÃO. 4. REMESSA OFICIAL E APELAÇÕES CÍVEIS VOLUNTÁRIAS CONHECIDAS. 5. SENTENÇA QUE ACOLHEU OS EMBARGOS DO DEVEDOR REFORMADA NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADOS OS RECURSOS VOLUNTÁRIOS.

APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº  
1.0702.06.306946-3/001

- COMARCA DE UBERLÂNDIA - REMETENTE: JD 2 V FAZ PUBL

AUTARQUIAS COMARCA UBERLÂNDIA - 1º  
APELANTE(S): MARTINS COM SERV DISTRIBUIÇÃO S/A -  
2º APELANTE(S): ESTADO MINAS GERAIS -  
APELADO(A)(S): MARTINS COM SERV DISTRIBUIÇÃO  
S/A, ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR.  
DES. CAETANO LEVI LOPES

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 2ª CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCORPORANDO NESTE O RELATÓRIO DE FLS., NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE VOTOS, EM REEXAME NECESSÁRIO, REFORMAR A SENTENÇA, PREJUDICADOS OS RECURSOS VOLUNTÁRIOS.

BELO HORIZONTE, 18 DE AGOSTO DE 2009.

DES. CAETANO LEVI LOPES - RELATOR

(...)

TODAVIA, EXISTEM CIRCUNSTÂNCIAS IMPORTANTÍSSIMAS QUE DESAFIAM ANÁLISE. VERIFICO QUE O CONTRATO AJUSTADO ENTRE AS PARTES FOI PRORROGADO PARA OITENTA E QUATRO MESES CONFORME SE VÊ NO DOCUMENTO DE FF. 26/31, ESPECIFICAMENTE A ALÍNEA 'D' DE F. 29 E NÃO HÁ OPÇÃO PARA AQUISIÇÃO DO BEM AO FINAL DA OBRIGAÇÃO CUMPRIDA, OU SEJA, NÃO HÁ QUALQUER CLÁUSULA OU DISPOSIÇÃO DE TRANSMISSÃO DA AERONAVE PARA A PRIMEIRA RECORRENTE VOLUNTÁRIA AO FINAL DO PRAZO DE ARRENDAMENTO.

ENTRETANTO, CONSTA DA PRIMEIRA ALTERAÇÃO CONTRATUAL DE FF. 38/40 QUE MARTINS OVERSEAS LIMITED, UMA SOCIEDADE EMPRESÁRIA DE NEGÓCIOS INTERNACIONAIS CONSTITUÍDA SOB AS LEIS DAS ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, PASSOU A INTEGRAR A RELAÇÃO JURÍDICA MATERIAL CONTRATUAL COMO AVALISTA.

FORAM ELEITAS AS LEIS DO ESTADO DE NOVA YORK, ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA, PARA REGÊNCIA DO CONTRATO ALTERADO. A CLÁUSULA PRIMEIRA DA ALTERAÇÃO CONTÉM OPÇÃO DE COMPRA EM FAVOR DA INTERVENIENTE:

CLÁUSULA 1. A ALTERAÇÃO. A AVALISTA, COMO DEVEDORA PRIMÁRIA E NÃO COMO MERA FIADORA, PELO PRESENTE INSTRUMENTO, CONCORDA COM OS TERMOS DA ALTERAÇÃO AO ARRENDAMENTO MERCANTIL E CONCORDA QUE TODAS AS SUAS OBRIGAÇÕES SOB GARANTIA NÃO SERÃO AFETADAS PELA ALTERAÇÃO AO ARRENDAMENTO MERCANTIL (INCLUINDO, SEM LIMITAÇÃO, SUA OBRIGAÇÃO DE PAGAR AO ARRENDADOR O PREÇO DE COMPRA NO VALOR DE US\$908.850,00 (NOVECENTOS E OITO MIL OITOCENTOS E CINQUENTA DÓLARES AMERICANOS) (O "PREÇO DE COMPRA") E DEVERÁ PERMANECER EM PLENA VIGÊNCIA E EFEITO ATÉ O PAGAMENTO INTEGRAL DE TODAS AS OBRIGAÇÕES, O PAGAMENTO DO PREÇO DE COMPRA E A COMPRA DA AERONAVE PELA AVALISTA.

FIRMOU A ALTERAÇÃO, PELA AVALISTA, ALAIR MARTINS DO NASCIMENTO, A MESMA PESSOA QUE ASSINOU O CONTRATO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL DE FF. 41/72 PELA ARRENDATÁRIA. ALIÁS, AS DUAS ASSINATURAS DO MESMO PUNHO SÃO EVIDENTES NA PEÇA DE FF. 98/102 (ADITAMENTO AO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRATO): A PRIMEIRA ASSINATURA FOI LANÇADA COMO REPRESENTANTE DA PRIMEIRA APELANTE VOLUNTÁRIA E A SEGUNDA, COMO AVALISTA.

PORTANTO, A AVALISTA NÃO PASSA DE EMPRESA OFF SHORE.

O REFERIDO TIPO DE EMPRESA É CRIADO NOS DENOMINADOS PARAÍSOIS FISCAIS PARA EVITAR OU MINIMIZAR A CARGA TRIBUTÁRIA.

SÉRGIO POLOK, ESCLARECE COM DETALHES, NO ARTIGO DENOMINADO QUERE CONOMIZAR TRIBUTOS? COMPANHIA SOFF-SHORE

([HTTP://WWW.PORTALTRIBUTARIO.COM.BR/OFFSHORE.HTM](http://www.portaltributario.com.br/offshore.htm), CONSULTA FEITA EM 16.04.2009):

QUANTO MAIOR A CARGA FISCAL EXISTENTE EM CERTOS PAÍSES, MAIOR É O INTERESSE DE EMPRESAS E PESSOAS FÍSICAS EM FAZER INVESTIMENTOS NO EXTERIOR, ATRAÍDOS POR INÚMEROS FATORES, TAIS COMO: MOEDAS FORTES, ESTABILIDADE ECONÔMICA E POLÍTICA, ISENÇÕES FISCAIS OU IMPOSTOS REDUZIDOS SOBRE OS RENDIMENTOS, SEGURANÇA, SIGILO E PRIVACIDADE NOS NEGÓCIOS, LIBERDADE DE CÂMBIO, ECONOMIA DE CUSTOS ADMINISTRATIVOS E EVENTUAL ACESSO A DETERMINADOS TIPOS DE FINANCIAMENTO INTERNACIONAL, A JUROS BAIXOS. ESSAS ZONAS PRIVILEGIADAS EXISTEM EM VÁRIAS PARTES DO GLOBO E ALGUNS ENTUSIASTAS CHEGAM A FALAR DELAS COMO "TAX HAVENS" OU "PARAÍSOIS FISCAIS". E, PARA AS SOCIEDADES COMERCIAIS CONSTITUÍDAS NESSAS "ZONAS LIVRES" CONVENCIONOU-SE DAR O NOME INGLÊS DE "OFFSHORE COMPANIES". OFFSHORE SE APLICA À SOCIEDADE QUE ESTÁ FORA DAS FRONTEIRAS DE UM PAÍS. EM LINGUAGEM MAIS DIRETA, CLÁUDIO SINOÉ ARDENGYH DOS SANTOS, NO ARTIGO OFF SHORE - UMA POSSÍVEL TÉCNICA DE FRAUDE (CONSULTA FEITA EM 28.04.2009 NO SÍTIO [HTTP:// WWW.BUSCALEGIS.UFSC.BR/REVISTAS/INDEX.PHP/BUSCALEIGS/ARTICLE/VIEWFILE/29053/286](http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/index.php/buscaleigs/article/viewfile/29053/286)) ANOTA:

AS OPERAÇÕES DE OFF SHORE POSSIBILITAM A EVASÃO DE DIVISAS E A LAVAGEM DE DINHEIRO NAS PRAÇAS FINANCEIRAS INTERNACIONAIS.

(...) HÁ DUAS MODALIDADES DE TRANSMISSÃO SIMULADA DE CAPITAIS E BENS: 1) POR EMPRÉSTIMO À S. A. F. I. OU 2) PAGAMENTO DE 'PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS'.

ENFIM, A EMPRESA OFF SHORE É A LONGA MANUS DA PESSOA JURÍDICA NACIONAL.

A PROVA DOCUMENTAL ANALISADA NÃO DEIXA DÚVIDA QUANTO TER A PRIMEIRA RECORRENTE VOLUNTÁRIA, ATRAVÉS DA SUA OFF SHORE, SIMULADO ARRENDAMENTO MERCANTIL QUANDO, EM VERDADE, ADQUIRIU A AERONAVE E PROMOVEU A ENTRADA DO BEM EM TERRITÓRIO NACIONAL TENTANDO NÃO PAGAR O TRIBUTO ESTADUAL DEVIDO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INSISTA-SE QUE A OPÇÃO DE COMPRA FEITA PELA OFF SHORE DEIXA CLARA A SIMULAÇÃO.

LOGO, A SENTENÇA É MESMO INSUSTENTÁVEL.

COM ESTES FUNDAMENTOS, EM REEXAME NECESSÁRIO, REFORMO A SENTENÇA E JULGO IMPROCEDENTES OS EMBARGOS DO DEVEDOR. CONDENO A PRIMEIRA APELANTE VOLUNTÁRIA NO PAGAMENTO DAS CUSTAS E DESPESAS PROCESSUAIS, INCLUSIVE AS RECURSAIS, BEM COMO HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E MANTENHO O VALOR ARBITRADO NA SENTENÇA. RESTA PREJUDICADA A SEGUNDA APELAÇÃO VOLUNTÁRIA.

Observa-se, nesse caso semelhante, que a *Martins Overseas Limited* é uma sociedade empresária de negócios internacionais, constituída sob as leis das Ilhas Virgens Britânicas, e integra a relação jurídica material contratual como avalista.

Assim, no mesmo sentido da referida decisão, no presente caso também não há dúvida de que a *Conserva de Estradas Ltda*, por intermédio de sua “*off shore*”, simulou contrato de arrendamento mercantil, quando, em verdade, adquiriu a aeronave e promoveu a entrada do bem em território nacional, na intenção de não pagar o tributo estadual devido.

Passa-se, agora, à análise dos argumentos trazidos pela Defesa.

A Impugnante apresenta conceitos de simulação e alega que o negócio jurídico (arrendamento mercantil) celebrado entre as partes atende os pressupostos contidos no art. 104 do Código Civil, quais sejam, (a) a capacidade do agente, (b) o objeto lícito e (c) a forma prescrita em lei.

Declara que a operação foi conduzida em conformidade com as leis aplicáveis, tanto dos Estados Unidos da América quanto do Brasil, inclusive no tocante àquelas de ordem tributária vigentes na ocasião.

Da mesma forma, a aquisição da aeronave pela *Celta* junto ao *Wells Fargo Bank* foi um fato real, não uma simulação, conforme documentação anexada.

Afirma que “a aeronave veio para o Brasil e esteve aqui registrada, conforme atestam os certificados da matrícula e de aeronavegabilidade expedidos pelo RAB-Registro Aeronáutico Brasileiro, órgão da ANAC-Agência Nacional de Aviação Civil – (docs. anexos) – tendo como proprietária a arrendadora *Celta International LLC* e na condição de operadora e arrendatária a empresa *Conserva de Estradas*, ora *Autuada*”.

Todavia, de acordo com o relatado e com todo o material acostado aos autos, constatou-se que a *Autuada* celebrou o Contrato de Arrendamento para encobrir a verdadeira operação de compra e venda.

Ressalta-se que 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como o documento apresentado à ANAC foi o Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave, celebrado em 29/03/10, entre Celta International LLC. (Arrendadora) e Conserva de Estradas (Arrendatária), nesses termos é que seu 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 Conserva de Estradas 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 subseqüentes 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 n° 7.565, de 19 de dezembro de 1986, o contido na Lei n° 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 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.

Cumprido destacar que a simulação está disciplinada no art. 167 do Código Civil de 2002 como uma das hipóteses de invalidade do negócio jurídico, sendo considerado caso de nulidade do negócio:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º - Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º - Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

O doutrinador Marcus Abraham, em sua obra – O Planejamento Tributário e o Direito Privado – São Paulo, Quartier Latin, 2007, 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 Defesa salienta que o contrato de arrendamento foi extinto em 21/06/13, ou seja, antes de seu vencimento, tendo em vista a alteração do regramento federal para a admissão temporária, que passou a autorizar o arrendamento mercantil operacional somente para determinadas classes de empresas aeronáuticas, nas quais não se enquadrava a Autuada.

Argumenta que, de acordo com os documentos listados no próprio Relatório Fiscal, “os pagamentos devidos pela arrendatária à arrendante foram pontualmente cumpridos até a data em que se encerrou o contrato”.

Inclusive “o IPI-Imposto sobre Produtos Industrializados devido quando da admissão temporária da aeronave no Brasil foi recolhido proporcionalmente conforme a autorização contida no art. 79 da Lei 9.430/96, bem como oferecida à Receita Federal a garantia (fiança) de sua complementação para os casos previstos na legislação”.

Entretanto, não merece guarida a alegação da Impugnante de que os pagamentos periódicos e regulares são provas que justificam a contrapartida do arrendamento da referida aeronave, sendo válido o contrato, sob o aspecto fático e jurídico.

Como o contrato de arrendamento mercantil operacional celebrado entre a Conserva de Estradas Ltda e Celta International LLC se refere a uma simulação, poder-se-ia entender que as remessas de valores do grupo aqui no Brasil para a controlada no exterior, mediante Contratos de Câmbio, como por exemplo o constante de fls. 113/115 (Anexo 14), ou seja, as remessas de divisas para pagamento das parcelas do arrendamento, seriam uma maneira de recompor o caixa da controlada no exterior, sob forma de “aparente legalidade”.

Em relação ao IPI proporcional recolhido quando da importação da aeronave, esse procedimento não elide a acusação fiscal de que a Autuada simulou um contrato de arrendamento mercantil, celebrado apenas para ocultar a operação de compra, sendo que o IPI é devido integralmente, assim como é devido o ICMS na importação da aeronave.

Cumprido, ainda, comentar 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 nesta autuação fiscal.

A Impugnante aduz que o imposto não incide sobre a importação de aeronave objeto de arrendamento mercantil de qualquer espécie, conforme art. 7º,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso XXIII e § 6º, inciso III da Lei nº 6.763/75, o que torna totalmente indevida a exigência fiscal.

Apresenta decisões judiciais com o entendimento de que não incide o ICMS nas operações de “*leasing*” operacional internacional.

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, considerando que o contrato de arrendamento operacional celebrado entre a Conserva de Estradas e a Celta International é simulado, servindo apenas como “disfarce” para encobrir o real adquirente do bem na operação de compra, ou seja, na transferência de titularidade, há que se exigir o ICMS incidente na importação da aeronave.

Quanto às decisões citadas pela Impugnante, sobre a não incidência do ICMS em contratos de arrendamento mercantil “*leasing*”, realmente, o Supremo Tribunal Federal afastou a incidência do ICMS nas operações de importação embasadas em contrato de arrendamento, por não implicar em transferência da titularidade do bem, o que não corresponde ao presente caso.

Cumprido reiterar que este procedimento fiscal encontra-se em consonância com a decisão judicial, Processo nº 1.0702.06.306946-3/001 – TJMG, reproduzida, em partes, anteriormente.

A Impugnante afirma que a Lei nº 6.099/74 dispõe do tratamento tributário a ser dispensado às operações de “*leasing*” somente no âmbito da tributação federal, não sendo o aparato regulador das operações de arrendamento mercantil em suas variadas formas.

Declara que existe o arrendamento de bens contratado entre pessoas jurídicas direta ou indiretamente coligadas ou interdependentes, no entanto, não é disciplinado pela Lei nº 6.099/74.

Contudo, de acordo com os esclarecimentos anteriores, a Lei Federal nº 6.099/74 normatiza o arrendamento mercantil em todo o Brasil, dispondo, por exemplo, em seu art. 16, que os contratos de arrendamento mercantil celebrado com entidades domiciliadas no exterior serão submetidos a registro no Banco Central do Brasil. Veja que, nesse caso, a Autuada cumpriu as regras do arrendamento determinadas pela referida lei, conforme demonstrado às fls. 107/111 (Anexo 13).

O arrendamento mercantil está disposto no preâmbulo da Lei nº 6.099/74 de forma ampla, alcançando, assim, todos os tipos de arrendamento mercantil.

A Resolução nº 2.309 do Banco Central do Brasil, no Capítulo III, arts. 5º e 6º, dispõe sobre as modalidades de arrendamento mercantil, que são: financeiro e operacional, sendo esta a modalidade correspondente ao presente caso.

O parágrafo único do art. 1º da Lei nº 6.099/74 considera, para efeitos dessa lei, que arrendamento mercantil é o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na

qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta, o que coaduna perfeitamente ao caso concreto.

Ressalta-se que a Defesa não faz menção a nenhuma outra legislação que pudesse ser pertinente e mais adequada à matéria.

A Impugnante entende que o regramento do art. 11 da Lei Federal nº 6.099/74 não tem nada a ver com a legislação do ICMS e somente se aplica ao imposto de renda (tributação federal).

Acrescenta que a lei ordinária federal não pode disciplinar matéria alusiva ao ICMS, cuja regulação em nível federal somente pode se dar por meio de lei complementar.

Requer, portanto, a desclassificação e nulidade da irregularidade apontada no Auto de Infração, com fulcro no § 1º do art. 11 da citada lei, por ser imprestável e inaplicável ao presente caso concreto.

No entanto, não é válido esse entendimento da Impugnante, pois o § 1º do art. 11 da Lei nº 6.099/74, já transcrito anteriormente, não disciplina matéria relativa ao ICMS. Apenas determina que, se houver aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições da referida lei, será considerada uma operação de compra e venda a prestação.

Como a Contribuinte violou o disposto no art. 2º da Lei nº 6.099/74 e restou demonstrado que houve simulação na operação de arrendamento mercantil, considera-se que, na verdade, a importação da aeronave ocorreu em função de uma operação de compra e venda do referido bem.

Dessa forma, ao contrário do alegado pela Defesa, não há que se falar em nulidade da irregularidade apontada no trabalho fiscal.

É cediço que, no campo das competências legislativas concorrentes, a União deve legislar sobre normas gerais e os Estados podem editar normas suplementares, o que ocorre em relação à matéria de arrendamento mercantil.

Insta comentar que o art. 2º da Lei Federal nº 6.099/74 veda o arrendamento de bens contratado entre pessoas jurídicas direta ou indiretamente coligadas ou interdependentes, para impedir que as empresas utilizem do contrato de arrendamento, artificialmente, para deixar de recolher o ICMS devido incidente da aquisição/importação, como no presente caso.

No tocante ao art. 27 da Resolução nº 2.309/96 do Banco Central do Brasil, a Impugnante relata que “o Banco Central define a condição de coligada ou interdependente em relação às pessoas jurídicas e entidades arrendadoras brasileiras, sendo defeso ao BACEN, por óbvio, cuidar da matéria quando se tratar de pessoa jurídica arrendadora domiciliada e estabelecida segundo as leis de outro país”.

Entende, então, que não se aplica, ao caso sob análise, tanto o art. 2º da Lei Federal nº 6.099/74 quanto o art. 27 da Resolução nº 2.309/96, ao argumento de que

não compete ao Banco Central do Brasil o poder normativo e fiscalizador com respeito à empresa Celta International LLC, regularmente sediada nos Estados Unidos da América.

Refuta o título de paraíso fiscal atribuído ao estado de *Delaware*, ao argumento de que é um Estado Americano que tem legislação tributária e sujeita-se à legislação dos Estados Unidos da América.

Acrescenta que a criação da Celta International LLC “obedeceu estritamente as leis vigentes nos Estados Unidos, distintas e reguladas pela autoridade norte-americana e por conseguinte não sujeitas ao regramento e à fiscalização do Banco Central do Brasil (Resolução 2.309/96)”.

Mais uma vez, não merecem guarida as alegações da Impugnante, pois toda a legislação aqui mencionada refere-se a operações de arrendamento mercantil ocorridas no âmbito do território nacional, independente da arrendadora estar localizada no Brasil ou em outro país.

A Resolução nº 2.309/96 do Banco Central do Brasil apenas disciplina as normas relativas às operações de arrendamento mercantil, mas não tem efeito fiscalizador em relação à administração da empresa Celta International LLC.

O Fisco, em momento algum, questiona a regularidade da criação da empresa Celta International LLC, muito menos verifica se ela segue as normas estabelecidas pelo Estado Americano. O presente trabalho decorre da fiscalização de operações sujeitas ao ICMS praticadas pela Autuada.

Pelos elementos apurados e juntados ao processo, observa-se que a empresa Celta International LLC, que figura como arrendadora, é uma “*off shore*” pertencente ao mesmo grupo econômico da Autuada – arrendatária (o que não foi contestado pela Impugnante) e que o estado de *Delaware* (EUA) é um paraíso fiscal norte-americano, informação que pode ser obtida do *site* <http://paraisosfiscales.net/delaware/>.

Totalmente descabida a alegação da Impugnante de que o negócio jurídico entre o BDMG e a Autuada não deve e nem pode ser objeto de apreciação do Fisco, ao argumento de que constitui operação financeira que extrapola a capacidade e jurisdição da Fazenda Estadual.

Cumprido destacar que a Lei Complementar nº 105/01, em seu art. 6º, autoriza as autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios a examinarem documentos, livros e registros das instituições financeiras, quando houver procedimento fiscal em curso e quando for indispensável para a ação fiscal:

Art. 6º - As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Destaca-se, ainda, o que dispõe o art. 203, inciso V da Lei nº 6.763/75:

Art. 203 - Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

V- os bancos, as instituições financeiras e os estabelecimentos de crédito em geral, observadas rigorosamente as normas legais pertinentes à matéria;

Prosseguindo a regulamentação da obtenção de informações junto aos estabelecimentos bancários, o art. 204 da mencionada lei assim trata a questão;

Art. 204 - Os livros, meios eletrônicos e documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição obrigatória ao Fisco.

§ 1º - Na forma da Lei Complementar Federal nº 105, de 10 de janeiro de 2001, a Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio do Superintendente Regional competente, poderá solicitar informações relativas a terceiros, constantes em documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive as referentes a contas de depósito e de aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

Na mesma linha, o art. 77 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 77. A autoridade fiscal poderá examinar livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósito e aplicações financeiras de pessoa física ou jurídica, desde que iniciada a ação fiscal e o exame da referida documentação seja considerado indispensável.

Ressalta-se que a requisição das informações junto ao BDMG respeitou todos os procedimentos legais previstos para tal, conforme documento anexado às fls. 78.

A Impugnante aduz que o Fisco equivoca-se ao informar que o valor de revenda da aeronave (R\$ 6.154.490,00), foi bem superior ao valor constante da Declaração de Importação (R\$ 5.508.600,00), 4 (quatro) anos antes, quando do arrendamento mercantil.

Afirma que o Fisco não considerou a taxa de câmbio existente à época das operações, uma vez que a aeronave ingressou no País em 2010 pelo valor de US\$

3.000.000,00 à taxa de câmbio de R\$ 1,836 por cada dólar e foi vendida em 24/06/14 por US\$ 1.500.000,00 à taxa de câmbio de R\$ 3,00 por cada dólar, havendo, ainda, a incidência de encargos financeiros e outras despesas.

O Fisco, por sua vez, esclarece em sua manifestação fiscal, que o resultado da conversão do valor de venda da aeronave em dólares americanos no dia 24/06/14 é de US\$ 2.770.171,65, uma vez que a cotação de venda da moeda naquela oportunidade era de R\$ 2,2217 para cada dólar, entendendo que a diferença de 7,66% (sete vírgula sessenta e seis por cento) é muito pequena para uma aeronave totalmente depreciada.

Contudo, entende-se que essa análise se encontra prejudicada, uma vez que são questionamentos que não afetam o cerne da discussão. Ademais, conforme já mencionado reiteradas vezes, existem, nos autos, elementos suficientes para a caracterização da simulação da operação de arrendamento operacional da aeronave.

A Defesa afirma que não existem omissões ou irregularidades nas operações praticadas, inclusive no que diz respeito à data de apresentação junto à ANAC dos documentos de Distrato de Arrendamento Operacional e de Transferência de Propriedade da Aeronave, que ocorreram todos na data de 30/10/13.

Declara que o encerramento do contrato de arrendamento ocorreu em 21/06/13, antecipadamente à data em que iria vencer e que o documento foi enviado aos Estados Unidos da América para ser consularizado segundo determina a legislação brasileira, a fim de ter validade no território nacional.

Comenta que esse processo demanda tempo substancial e nesse *interim* foram iniciadas negociações para recompra da aeronave, tendo em vista que seu valor se mostrava muito atrativo, porquanto consideravelmente abaixo da cotação do “BlueBook”, publicação usualmente adotada no mundo da aviação para avaliar o valor de mercado de uma aeronave.

Argumenta que a Despachante *Prime* cuidou dos registros na ANAC, relativos à reexportação somente em 30/10/13, por questão de economia processual e financeira.

Informa que, embora o desembaraço tenha ocorrido em 04/11/13, a Autuada não dispôs imediatamente dos recursos para quitar a aeronave pelo valor integral ajustado, vindo a fazê-lo em parcelas acrescidas de encargos financeiros, conforme acertado com a importadora “*Sertrading*”, a qual só veio a liberar o recibo para registro na ANAC em 01/04/14, após a quitação da última parcela devida.

Entretanto, constata-se, de acordo com os registros na ANAC às fls. 68, que o citado Recibo de Venda da aeronave, embora datado de 01/04/14, foi devidamente registrado em 30/10/13, portanto, já surtia efeitos desde então. Importa acrescentar que, no Recibo, o vendedor declara que “fica transferido ao comprador os direitos legais e de posse da aeronave”.

Salienta-se que a Impugnante não trouxe aos autos nenhum comprovante relativo ao recurso utilizado para quitar a aeronave, a fim de demonstrar o alegado, embora, diante de todos os fatos, isso não elidiria o trabalho fiscal.

Acrescenta-se que a Impugnante se contradiz ao declarar que o Recibo de Venda só foi liberado para registro na ANAC em 01/04/14 (após a quitação total da dívida), uma vez que esse documento já havia sido registrado no órgão em 30/10/13.

Não prospera, também, a reclamação da Defesa de que padece de validade a base de cálculo do ICMS no valor de R\$ 7.120.921,95, ao argumento de que não tem suporte na documentação de desembaraço, que foi de R\$ 5.508.600,00, conforme exarado na DI 10/0941714-4 e convalidado pela Nota Fiscal de entrada nº 00639 de 10/06/10.

É cediço que, para determinação da base de cálculo do ICMS/importação, é necessária a inclusão, no valor constante da DI, de quaisquer despesas e dos impostos, inclusive o ICMS, nos termos 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;

Assim, encontra-se correta a apuração da base de cálculo e do ICMS constante de fls. 25.

Pelo exposto, o conjunto probatório coletado forma o convencimento no sentido da simulação do negócio praticado.

As provas documentais analisadas não deixam dúvidas de que a Autuada, por intermédio de sua “*off shore*”, com sede nos Estados Unidos da América, simulou arrendamento mercantil e promoveu a entrada do bem em território nacional, com o intuito de não pagar o ICMS devido.

Na verdade, verifica-se que a Autuada adquiriu a aeronave por força da nota de venda (“*Bill of Sale*”) emitida pelo *Wells Fargo Bank Northwest*, NA à *Celta International, LLC*, “*off shore*” da *Conserva de Estradas Ltda*, em que os custos de aquisição foram suportados pela Autuada, cujas divisas foram enviadas ao exterior mediante o Contrato de Arrendamento Mercantil celebrado entre as empresas do mesmo grupo econômico.

Cumprе comentar que a principal razão para vedação legal dessa modalidade de arrendamento mercantil é a possibilidade de se contornar limites legais para imobilização de capital e evitar o pagamento de tributos, como no presente caso,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em que a Impugnante, utilizando-se desse artifício, deixou de recolher o ICMS devido incidente da importação da aeronave objeto desta autuação fiscal.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e multa de revalidação, nos termos do demonstrativo de fls. 21 dos autos.

Corroborando com o tema, convém mencionar que o *WELLS FARGO BANK* já esteve envolvido em operação semelhante a em comento, conforme 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:

EM RESUMO, O COBRIGADO, (...) 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, (...), E, DESSA FORMA, EVITAR O PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO NA IMPORTAÇÃO.

(...)

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 OUTORGANTE QUE É A AGRIV, EMPRESA CRIADA PELO COBRIGADO, PARA DAR FORMA LEGAL AO ATO DOLOSO.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Good God e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Andréia Fernandes da Mota e Sérgio Luiz Pessoa.

**Sala das Sessões, 30 de março de 2016.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Relator**

GR/D