

Acórdão: 14.425/00/3^a
Impugnação: 40.10057091-21
Impugnante: Centro de Mastologia de Juiz de Fora Ltda
Advogado: Luciana Batista Santos
PTA/AI: 01.000126164-25
CGC: 02.609.499/0001-64
Origem: AF/Juiz de Fora
Rito: Sumário

EMENTA

Importação - Falta de Recolhimento do ICMS - Equipamento Médico - Arrendamento Mercantil. Argüição pela Autuada de operação sujeita ao instituto de arrendamento mercantil (*leasing*), amparada pela não incidência do imposto até a transferência da titularidade do bem por ocasião da opção de compra efetivada pelo arrendatário. Interpretando-se teleologicamente a norma, constata-se que a não incidência do imposto não pode prevalecer sobre a incidência nas operações de importação, sob pena de tratamento diferenciado aos produtos nacionais, os quais sofrem incidência do imposto em operação(ões) precedente(s) à operação de arrendamento. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente, mantendo-se as exigências fiscais. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de imposto em operação de importação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 32/44, argumentando, em síntese, o seguinte.

Inicialmente, a Autuada argüi a não incidência do ICMS sobre operações relativas a arrendamento mercantil, operação pertinente, juntamente com a importação, ao caso em tela.

Dessa forma, em razão da importação estar sujeita ao instituto do arrendamento mercantil (*leasing*) e, nos termos deste instituto, a propriedade do bem somente passar para o arrendatário se o mesmo exercer a opção de compra ao final do contrato, não há que se falar em incidência do imposto antes da compra do bem.

Entende a Autuada que tanto a doutrina quanto a jurisprudência corroboram a tese de que o imposto incide sobre operações das quais decorram circulação de mercadoria e não sobre a sua mera saída, entrada ou fornecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, se o dono da coisa continua o mesmo, não houve operação determinante de circulação. Ainda assim, só haveria incidência se a citada circulação se referisse a mercadorias.

Portanto, entende que não poder haver exigência de ICMS sobre operação de arrendamento mercantil porque não há circulação da mercadoria, ou seja, transferência da titularidade da mesma, além de não qualificar-se a mesma como mercadoria e sim como bem.

Para tanto, cita o artigo 3º, inciso VIII da Lei Complementar 87/96.

Argüi a Autuada o artigo 98 do CTN para sustentar que a não incidência do imposto sobre operações sujeitas ao arrendamento mercantil deve prevalecer sobre a incidência sobre as operações de importação.

Justifica a exigência de tributos federais sobre a operação de importação na modalidade de arrendamento mercantil, diferentemente da modalidade admissão temporária, visto que nesta, não existe objetivo de lucro e a operação se dá sem “cobertura cambial”.

Requer a procedência da Impugnação, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

O Fisco, por sua vez, apresenta Manifestação Fiscal às fls. 60/62, refutando as alegações apresentadas pela Impugnante sob os seguintes fundamentos.

Inicialmente, alega que a operação de importação que motivou a exigência fiscal está sujeita à incidência do ICMS, nos termos do artigo 1º, inciso V c/c artigo 2º, inciso I (fato gerador), ambos do RICMS/96.

Sustenta que a operação objeto do trabalho fiscal, por se tratar de *leasing* internacional, deve ser observada a Consulta Fiscal Direta nº 888/98.

Alega que por força do artigo 88, inciso I da CLTA/MG não se inclui na competência do CC/MG a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo.

Dessa forma, entende o Fisco que a operação de importação praticada pela Autuada encontra-se dentro do campo de incidência do ICMS.

Requer, pois, a improcedência da Impugnação.

A 3ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 67, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 79/102). O Fisco se manifesta a respeito às fls. 104.

DECISÃO

A previsão para exigência do imposto em operações de importação está consubstanciada na Lei Maior, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constituição Federal

Art. 155 -

§ 2º - (ICMS)

IX - incidirá também:

- a) **sobre a entrada de mercadoria importada do exterior**, ainda quando se tratar de bem destinando a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço;

A Lei Complementar 87/96, por sua vez, regulamentou o dispositivo constitucional nos seguintes termos:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

§ 1º - O imposto incide também:

I - sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, **por pessoa física ou jurídica**, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, **para os efeitos da cobrança do imposto** e definição do estabelecimento responsável é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

- d) **importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;** (grifos)

A fundamentação da argumentação da Autuada para não recolher o imposto na operação de importação relaciona-se ao fato da mesma estar sujeita ao instituto do arrendamento mercantil (*leasing*), amparada pela não incidência do imposto até a transferência da titularidade do bem por ocasião da opção de compra efetivada pelo arrendatário.

Dessa forma, entende a Autuada que enquanto não houver a opção de compra pela arrendatária não haverá transferência da titularidade do bem e, por consequência, não haverá incidência do ICMS.

Para tanto, a Autuada argüi o artigo 3º, inciso VIII da Lei Complementar 87/96, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º - O imposto não incide sobre:

VIII - operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;

Não obstante, percebe-se, a incidência do ICMS na importação de bens ou mercadorias, em face do ordenamento jurídico-tributário vigente, fixa-se a partir de um único parâmetro: a **entrada** da mercadoria importada. Tal raciocínio fica evidente com a redação do artigo 2º da Lei Complementar 87/96, quando no inciso I, tratando da incidência do tributo, fala especificamente em operações relativas à circulação de mercadorias, e, no inciso I do parágrafo 1º, descrevendo nova regra de incidência, abarca a **entrada** de mercadoria ou bem importado (dispositivos transcritos acima). Ademais, cabe acrescer que o inciso IX do artigo 12 da aludida Lei Complementar condicionou como aspecto temporal da hipótese de incidência o momento do desembaraço aduaneiro do produto. Em suma, a partir da nacionalização do produto importado, com o desembaraço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

IX - do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas do exterior;

Assim, é de se concluir que, nas operações de importação, a natureza da transação (*compra, locação, empréstimo etc.*) não deve ser considerada relevante para efeito da incidência do imposto. A circulação econômica ou a transferência da propriedade do produto é fator alheio à hipótese de incidência, prescindível para a configuração da obrigação tributária principal.

Certo é que as operações internas de arrendamento mercantil, relativamente a bens móveis, não estão sujeitas à incidência do ICMS. O revogado Decreto-Lei 406/68 já fixara a sujeição das aludidas transações, tão somente, ao imposto municipal ISS. A regra foi mantida no artigo 3º, inciso VIII, da Lei Complementar nº 87/96. Resta verificar se a não-incidência atinge também as importações do exterior efetivadas com arrendamento mercantil.

Para dirimir a questão, socorre-se a resposta de consulta muito bem elaborada pela *Consultoria Fiscal do Estado de São Paulo*. Segundo o autor, as duas modalidades de arrendamento mercantil (*o realizado no âmbito do mercado interno e o internacional*) não se equiparam, para efeito de sujeição ao ICMS.

Como de fato, nas operações realizadas por empresas nacionais de arrendamento mercantil, envolvendo bens adquiridos no mercado interno ou no exterior, incide apenas o ISS de competência municipal. Cumpre ressaltar, entretanto, que o ICMS incidiu, em momento anterior, quando da aquisição do bem pela empresa arrendadora nacional, vindo a compor o preço final do produto. É de se presumir que a subsequente operação de **leasing** terá seu valor onerado em face da majoração do preço do produto pelo ICMS. Em suma, quem, por fim, acaba suportando a carga

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária (ICMS) é o arrendatário do bem, no preço cobrado na operação de arrendamento.

De outro lado, se a empresa arrendadora tem sua sede no exterior, não há que se falar em tributação pelo ICMS em momento que antecede à operação de arrendamento mercantil com o destinatário brasileiro. Acrescente-se, aliás, que a transação de *leasing internacional* também não se sujeita, como ocorre nos arrendamentos mercantis internos, à incidência do ISS.

Portanto, configurando-se não incidência do imposto na operação de importação, relativamente ao caso em tela, estar-se-á privilegiando o produto importado em detrimento do produto nacional.

Nesse raciocínio, constata-se que a interpretação do dispositivo retro transcrito da Lei Complementar 87/96, concernente à não incidência do imposto nas operações relativas a arrendamento mercantil, deve guardar adequação com a intenção do legislador de não prejudicar os seguimentos industrial e comercial nacionais. Assim, não cabe, no caso em comento, a aplicação da interpretação literal, uma vez que estão em jogo a conjugação de fatores outros que simplesmente a política fiscal.

Dessa forma, considerando os argumentos acima, constata-se que a incidência do imposto na operação de importação prevalece sobre a arguição pela Impugnante de não incidência do imposto motivada pela sujeição da operação ao instituto de arrendamento mercantil.

Portanto, restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o Lançamento, mantendo-se as exigências fiscais. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Vander Francisco Costa. Pela Impugnante sustentou oralmente Dra. Luciana Batista Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, Dr. Carlos Victor Muzzi Filho.

Sala das Sessões, 22/11/00.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

L