

Acórdão : 14.692/01/3^a
Impugnação : 40.010058717-19
Impugnante : J L & S Image Diagnose S/C Ltda
Proc. S. Passivo : Sacha Calmon Navarro Coelho/Outros
PTA/AI : 01.000123407-81
CNPJ/MF : 02.204.374/0001-54
Origem : AF/Belo Horizonte
Rito : Ordinário

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – EQUIPAMENTO MÉDICO-HOSPITALAR - Ocorrida a importação, irrelevante os aspectos negociais da operação internacional que a ensejaram, sendo considerada hipótese de incidência do ICMS. Em se tratando de importação sobre a modalidade de arrendamento mercantil - Leasing, corretas as exigências de ICMS e respectiva MR. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS devido pela importação referente às mercadorias descritas nas DIs n.ºs 98/0353712-1 e 98/312883-3, de 16.04.98 e 03.04.98, respectivamente, lançadas no AI nº 01.000123407-81 de 23.09.99, fls. 59/61, exigindo-se ICMS e MR.

Inconformada a Autuada impugna tempestivamente, fls. 70/77, por intermédio de seus procuradores regularmente constituídos aduzindo que: - a empresa tem por objeto a prestação de serviços de diagnóstico, por meio de imagens clínicas em geral e que celebrou com uma empresa do Panamá contrato de arrendamento mercantil de equipamentos necessários ao exercício de sua atividade, entendendo que a autuação relativa à falta de pagamento do ICMS referente aos equipamentos importados não merece subsistir; -a doutrina e a jurisprudência brasileiras têm repelido a incidência do ICMS sobre fatos que não configuram real operação de circulação de mercadoria, como a locação, o comodato, o arrendamento mercantil e as meras transferências realizadas entre estabelecimentos do mesmo titular; - fundamenta sua ação em duas correntes que se opõem quanto à definição do fato gerador do imposto, salientando que aquela levantada com o advento da Emenda Constitucional n.º 18/65, que sustentava que a saída física ou a entrada a qualquer título de mercadorias do estabelecimento comercial industrial, industrial ou produtor, pouco importando a causa, o título jurídico ou o negócio, era fato gerador do ICMS, já está totalmente ultrapassada; - acresce que, em seu lugar, contrapôs-se a tese doutrinária unânime e juridicamente mais adequada, que

entende não haver circulação sem a transferência de propriedade das mercadorias, cita autores que compartilham desse entendimento; - a Constituição de 1967 como a de 1988, não deixam dúvidas que o imposto não incide sobre a singela circulação de mercadorias, como o deslocamento físico do bem e salienta que somente terá relevância jurídica aquela operação mercantil que acarrete a circulação da mercadoria, como meio e forma de transferir-lhe a titularidade; -a doutrina conclui que a circulação de mercadoria será sempre movimentação como forma de transferir o domínio, como mudança de patrimônio, como execução de um contrato translativo da titularidade da mercadoria; -operação, circulação e mercadorias são conceitos profundamente interligados e complementares, que não podem ser analisados em separado, sem que o intérprete se dê conta de suas profundas interrelações, sendo que a circulação de mercadoria é conceito complementar importante, por porque representa a tradição da coisa, execução de um contrato translativo, movimentação que faz a transferência do domínio e configura circulação jurídica, marcada pelo “*animus*” de alterar a titularidade; -a doutrina e a jurisprudência mostraram-se tão firmes, coerentes e decisivas nesse ponto, que as leis estaduais reguladoras do ICMS e seus regulamentos passaram a listar operações como comodato, locação e arrendamento mercantil dentro do campo de não-incidência do imposto; -transcreve os dispositivos que tratam sobre esse assunto; fala que a operação de circulação de mercadoria que atrai a incidência do ICMS somente se dá quando se muda a propriedade, o domínio ou a posse do bem considerado; -tece comentários acerca de mudança de posse de mercadoria; completa que quem detém apenas a posse direta do bem de forma derivada, subordinada e decorrente de um contrato de locação, comodato, arrendamento mercantil ou consignação, jamais poderá transferir a propriedade ou a posse indireta da mercadoria (que se mantém na esfera jurídica do proprietário, -entende que a posse, nesse caso, exercitada pelo locatário ou arrendatário (como no seu caso) não exterioriza o domínio; -diz que ela mantém apenas a posse direta, que é por natureza subordinada, limitada e derivada, obtida por meio de um contrato de leasing, jamais a posse indireta e ampla do proprietário dos bens; -pondera que no arrendamento mercantil, apesar da miscigenação atípica de contratos distintos (locação, opção de compra, financiamento) sobressai a locação, o arrendamento, pois o que importa, indiscutivelmente é que, enquanto não consolida a opção de compra pelo arrendatário, inexistente transmissão da propriedade da mercadoria; -tece comentários a respeito do arrendamento mercantil e conclui que nesse tipo de contrato inexistente operação de circulação de mercadoria; deduz que, não havendo transferência na titularidade do bem, não há que se falar em ICMS, pois faltam ao caso os pressupostos essenciais e imprescindíveis à configuração do fato impositivo tributário, os quais detalha a fls. 76; -assevera que a fiscalização não levou em conta no momento da autuação é que, na mesma lei que foi usada para justificá-la, existe um dispositivo que retira do campo da incidência do imposto as operações de arrendamento mercantil (art. 7º, inciso XXIII da Lei n.º 6.763/75; -a autuação feriu o art. 5º, inciso XVI do RICMS/96, art. 7º, inciso XXIII da Lei n.º 6.763/75 e art. 3º, inciso VIII da Lei Complementar n.º 87/96; -cita doutrinas e decisões; -e requer ao final a procedência da Impugnação.

O Fisco, em manifestação de fls. 103/105, refuta as alegações da defesa aduzindo que: -fundamenta sua ação nas Consultas de Contribuinte 101/2000 e Fiscal Direta n.º 888/98, sobre o arrendamento mercantil não incide o ICMS, entretanto a

importação de bem é hipótese de incidência de ICMS, conforme estabelecido na Lei Complementar n.º 87/96, art. 2º, § 1º, I; -entende que, seja na compra e venda, na doação, no arrendamento, caso haja importação, há fato gerador do ICMS; -o arrendamento internacional em importação do bem que é seu objeto, tal importação é fato gerador do ICMS; -cita o art. 5º, § 1º, item 5 da Lei n.º 6.763/75; -sustenta que tal tributação se justifica para dar ao produto estrangeiro as mesmas condições que teria se o arrendamento fosse nacional, atendendo-se princípios de Direito Internacional; -ressalta que qualquer pessoa, mesmo que não exerça atividade sujeita à incidência de ICMS, será, na hipótese de importação, contribuinte desse imposto estadual, conforme dispõe a Lei Complementar n.º 87/96, no parágrafo único de seu art. 4º; -transcreve o art. 17 da Lei n.º 6.099/74, com redação dada pela Lei n.º 7.132/83, que dispõe sobre tratamento tributário de arrendamento mercantil, -e requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 109/114, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Não há controvérsia sobre a efetiva importação das mercadorias, a Impugnante admite tê-la concretizada nos termos descritos nas referidas “Declarações de Importação”, entretanto ela entende que não é devido o imposto relativamente as operações ao argumento de não ser contribuinte do ICMS, pois dedica-se exclusivamente à prestação de serviços médico-hospitalares.

No entanto, ao praticar as referidas operações de importação, a Impugnante procedeu como contribuinte do ICMS, eis que a Lei inclui entre os contribuintes do imposto o importador de mercadorias, bens ou serviços do exterior, independente de se tratar de pessoa que pratique com habitualidade operação de circulação de mercadorias, consoante o inciso I, artigo 15 da Lei 6763/75, *in verbis*:

“Art. 15 - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

I - o importador, o arrematante ou adquirente, o produtor, o extrator, o industrial e o comerciante;”

Ademais, a Constituição Federal de 1988, em seu Art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, estabelece que **o ICMS incidirá também sobre a entrada de bem importado do exterior e destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento.** Os aparelhos foram importados por um estabelecimento, e a lei a eles se refere.

A importação de bem é hipótese de incidência de ICMS, conforme dispõe o inciso I, § 1º, do art. 2º, da Lei Complementar n.º 87/96:

Art. 2º - (....)

§ 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;”

A legislação tributária mineira prevê a incidência do ICMS no dispositivo a seguir transcrito da Lei 6763/75:

“Art. 5º - (...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

5) a entrada de mercadoria importada do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que se tratar de bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente de estabelecimento, e a aquisição, em licitação promovida pelo poder público, de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados;”

Seguido do Regulamento que estabelece a ocorrência do fato gerador do imposto relativamente à entrada de mercadorias ou bem importado no estabelecimento comercial, industrial ou produtor nos termos do inciso I, artigo 2º do RICMS/96, não há restrição quanto ao tipo de estabelecimento destinatário, para ocorrência do fato gerador do imposto:

“Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

I - na entrada, no estabelecimento destinatário ou no recebimento pelo importador, de mercadoria ou bem importados;”

Constata-se pelo direito positivo que para a configuração da obrigação principal, relativamente aos tributos que gravam os bens provenientes do exterior, Imposto de Importação, IPI e ICMS, basta a materialidade do ingresso dos mesmos no País e a submissão desses aos desembaraços aduaneiros.

A sujeição ao ICMS dependerá tão somente da ocorrência da “entrada da mercadoria importada do exterior”, previsto no art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a” da CF/88 e da efetivação do seu desembaraço aduaneiro, Lei Complementar n.º 87/96, art. 12, inciso IX. Não são considerados relevantes os aspectos negociais da operação internacional que ensejaram a importação, se em virtude de compra, empréstimo ou locação; a título oneroso ou não, com ou sem cobertura cambial.

Pela redação legal, a disposição contida no art. 3º, inciso VIII da Lei Complementar n.º 87/96 aplica-se apenas às operações de saída realizadas por estabelecimentos situados no território nacional, operações de arrendamento mercantil firmadas dentro do território brasileiro.

Também o art. 1º, inciso V do RICMS/96, que recepcionou o item 5 do § 1º do art. 5º da Lei n.º 6.763/75, ao determinar a incidência do ICMS na importação de mercadorias, com fulcro no art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a” da Constituição Federal/88, não excetua a hipótese de arrendamento mercantil.

Relembrando o princípio da isonomia, deve-se dar tratamento igualitário, consideradas proporcionalmente as desigualdades, bem como a tributação também se justifica para dar ao produto estrangeiro as mesmas condições que teria se o arrendamento fosse nacional, atendendo-se também aos princípios de Direito Internacional.

Como ressaltado na Consulta 842/96, o art. 3º, inciso VIII da Lei Complementar n.º 87/96 “limitou-se a aduzir mais que não é alcançada pela não-incidência do ICMS “a venda do bem arrendado ao arrendatário”. Por essa razão, concluiu que “tal referência aponta exclusivamente para as operações de Arrendamento Mercantil sujeitas ao ISS, ou seja, aquelas firmadas no território nacional”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O disposto LC 87/96 que confere isenção nas operações de leasing aplica-se na operação entre o importador e o arrendatário, e não entre o primeiro e o vendedor no exterior, já que, aí, existe uma operação de importação que é normalmente tributada pelo IPI e ICMS. Não faz sentido interpretar que um bem importado entre no País sem pagar o IPI e o ICMS, quando os seus similares são normalmente tributados.

Importante no aspecto de interpretação e aplicação da lei ressaltar o princípio da territorialidade, ou seja, a aplicação da lei restringe-se aos limites geográficos do país, ou seja, não se pode aplicar uma benefício fiscal antes do produto estar nacionalizado, e este ocorre com o despacho aduaneiro, neste momento, ocorre o fato gerador pela importação da mercadoria, como já referendado acima. Sendo irrelevante para caracterização do fato gerador do imposto, a natureza jurídica da entrada de mercadoria importada do exterior, nos termos do art. 4º, inciso I, alínea “c” do RICMS/96.

É esse o entendimento da SLT, em resposta à Consulta Fiscal Direta n.º 888/98, comungada também com o entendimento do Fisco paulista demonstrado na resposta à Consulta n.º 842/96, demonstrando com clareza e objetividade a legitimidade da cobrança do ICMS na operação de importação de bem/mercadoria adquirida mediante arrendamento mercantil.

Como bem colocado pela Consultoria Tributária de São Paulo, “a integração do bem importado ao acervo dos bens nacionais ou nacionalizados, obtida com a sua NACIONALIZAÇÃO, está condicionada à sujeição do bem estrangeiro aos tributos aduaneiros, exigidos no despacho aduaneiro, visualizando seu DESEMBARAÇO PARA CONSUMO”.

Em resposta à Consulta n.º 101/2000, a DOET/SLT/SEF firmou o entendimento que, tanto na compra e venda, na doação ou no arrendamento, caso haja importação, estaremos diante de um fato gerador do ICMS. Dessa forma, conclui a SLT, “implicando o arrendamento internacional em importação do bem que é seu objeto, tal importação é fato gerador do ICMS”.

Portanto, correto o procedimento do Fisco em desconsiderar a Declaração de Exoneração do ICMS, relativamente à DI n.º 98/0353712-1, por não ter efeito homologatório, e exigir o imposto referente à importação da mercadoria oriunda do exterior, descrita em tal declaração como naquela de n.º 98/312883-3, mesmo na hipótese de terem sido adquiridas mediante arrendamento mercantil.

Diante do exposto, ACORDA a Terceira Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo e Luiz Fernando Castro Trópia, Revisor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sala das Sessões, 15/05/01.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente**

**Maria de Lourdes Pereira de Almeida
Relatora**

