

Acórdão: 17.282/05/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010114005-36
Impugnante: Collections Des Musees Ltda.
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outros
PTA/AI: 01.000146616-73
Inscr. Estadual: 062.094620.00-75
Origem: DF/BH-3

EMENTA

IMPORTAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - DESPESA ADUANEIRA. Constatado, mediante conferência das operações de importação que a Impugnante recolheu ICMS a menor por não inclusão das despesas aduaneiras na base de cálculo do ICMS. Infração caracterizada nos termos do artigo 44, inciso I, do RICMS/96 e artigo 43, inciso I, do RICMS/02. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir do crédito tributário as exigências relativas à CPMF exigidas no período anterior a 17 de dezembro de 2002. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita ao Contribuinte de, no período de dezembro de 2000 a setembro de 2003, ter deixado de recolher e/ou recolhido ICMS a menor em razão da não inclusão na base de cálculo do imposto do valor das despesas aduaneiras pagas quando da importação de mercadorias do exterior e da utilização indevida do benefício da isenção do ICMS, previsto no item 44 do Anexo I do RICMS/96 e item 40 do Anexo I do RICMS/02.

Exigência de ICMS e Multa de Revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 589/604, os argumentos seguintes:

- realiza operações de importação de obras de arte e objeto relacionados junto a associações (museus) que representam artistas estrangeiros que se dedicam à produção de obras artísticas originais, tais como esculturas, gravuras, estampas e litografias;

- importa também livros contendo informações acerca de obras de arte e dos artistas que as produziram;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- estes produtos concebidos em seus próprios países são remetidos para o Brasil e apresentados em exposições culturais e/ou vendidos a colecionadores;
- a SEF/MG lhe orientou a realizar suas operações de importação utilizando o benefício do item 40 do Anexo I do RICMS/02;
- por equívoco escusável incluiu entre os produtos importados sob a sistemática da isenção livros – objetos de não incidência – e outros produtos não abrangidos pelo benefício, tendo sido recolhido o ICMS referente a estes últimos através de DAE própria;
- formulou Consulta fiscal tendo em vista que estava iniciando novo projeto cultural junto ao Centro Cultural do Banco do Brasil – CCBB – para exposição de obras artísticas, objetivando confirmar o tratamento tributário isentivo;
- ao responder a Consulta nº 183/2003, a SEF/MG alterou seu posicionamento em relação às obras importadas e concluiu não apenas que os livros estariam isentos e que os objetos de papelaria deveriam ser tributados, mas inclusive que as obras artísticas não poderiam ser importadas com isenção, sob o entendimento de que esta era específica para as obras de arte comercializadas pelos próprios artistas;
- a fiscalização lavrou Auto de Infração voltando atrás quanto ao posicionamento adotado pela Administração Fazendária em período anterior à Consulta e não apenas em relação às operações objeto da mesma, para exigir o ICMS na importação dos bens adquiridos junto às associações de artistas da Alemanha, Espanha, França e Inglaterra, pouco importando se os produtos são obras de arte, livros ou artigos manufaturados;
- tal fato agride a obrigação de tratamento não menos favorável aos produtos importados segundo o GATT e a não incidência do ICMS sobre os livros;
- importou obras de arte originais que são classificadas no NCM/NBM sob os códigos 9702.00.00 e 9703.00.00;
- não se incluem na posição 97.03 as esculturas com caráter comercial e as obras de arte importadas são originais, concebidas por artistas, e não se confundem com produtos manufaturados em série que seriam classificados de outra forma pelas partes envolvidas no comércio internacional e pelos Fiscos Federal e Estadual;
- o tratamento tributário dispensado às obras de arte comercializadas no Brasil, classificadas na NCM entre os códigos 97.01 a 97.05, são beneficiadas por isenção quando da venda para o estabelecimento “negociador de arte”, conforme normatiza o item 40 do Anexo I do RICMS/02 e, anteriormente, normatizava o item 44 do Anexo I do RICMS/96;
- referido diploma legal concede crédito presumido de 50% do valor do imposto devido nas operações de saída, quando da comercialização dessas obras de arte pelos negociadores de arte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não bastasse, a fiscalização incluiu na base de cálculo do ICMS importâncias referentes às despesas de importação que também extrapolam a limitação imposta pelo GATT contra a discriminação a produtos importados;

- a base de cálculo do ICMS em operações domésticas deve ser a mesma aplicada às operações de importação;

- transcreve doutrina relativa ao princípio da especificidade ou prevalência dos tratados ou convenções internacionais em matéria tributária sobre a legislação interna.

Ao final pede a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 688/697, contrariamente ao alegado pela Defesa aos fundamentos que se seguem:

- a Consulta de Contribuinte nº 183/2003 é clara ao responder que a isenção do ICMS disposta no item 40 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 requer que a operação de circulação da obra de arte seja promovida pelo próprio autor, não alcançando a operação realizada através de representação;

- por força de citado dispositivo legal, o beneficiário direto da isenção fiscal é o próprio autor da obra, sendo que no caso em comento a Impugnante, “negociadora de arte”, utilizou-se do benefício da isenção prevista no referido item;

- inexistente capitulação legal amparando a aplicação da não incidência do imposto à importação de obra de arte;

- tece comentários acerca do instituto da isenção e observa que, segundo o artigo 175 do Código Tributário Nacional, a isenção é modalidade de exclusão do crédito tributário, e conforme o artigo 97, inciso VI, deste mesmo diploma legal está sujeita à reserva legal;

- a Impugnante, além de outras atividades, tem por objeto social a comercialização e a distribuição de réplicas de obras de arte, gravuras e materiais relacionados à produção artística e educação, bem como à exposição de obras de arte e réplicas;

- a quantidade de esculturas, gravuras, estampas e litografias importadas deixam claro que os trabalhos artísticos são reproduções e não originais destinados à exposição com fins culturais de divulgação da obra e de seus autores;

- não procede também a alegação de que as obras de arte comercializadas no Brasil são beneficiadas com isenção;

- este benefício somente é aplicado se forem atendidas as prerrogativas do Regulamento do ICMS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há que se falar em ofensa à orientação do GATT pois os produtos importados não usufruíram de tratamento tributário menos favorável que o concebido a produtos similares de origem nacional já que o item 40 do Anexo I do RICMS/02 concede o mesmo tratamento tributário ao produto comercializado internamente e ao importado, desde que ambos atendam aos requisitos legais;

- a Impugnante alega que importou livros, brochuras e impressos amparados pela não incidência amparados pela não incidência do ICMS, no entanto, as declarações de importação constantes dos autos demonstram que foram importados, entre outros, catálogos de imagens, figuras estampadas em papel, livros de endereços, livros de notas, os quais não estão amparados pela não incidência;

- a inclusão das despesas aduaneiras na base de cálculo do ICMS não afetam as regras do GATT, já que quanto maior a distância entre comprador e vendedor, maior o custeio e vice e versa;

- expõe comentários acerca da interpretação literal que deve ser dada ao instituto da isenção por força do Código Tributário Nacional.

Por fim requer a improcedência da Impugnação.

Tendo em vista que a Impugnante reconheceu parte do crédito tributário lançado através do recolhimento efetuado por meio do DAE de fl. 672, foi elaborado quadro demonstrativo referente aos valores reconhecidos.

DECISÃO

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS e Multa de Revalidação em face da imputação fiscal feita a ora Impugnante de, no período de dezembro de 2000 a setembro de 2003, ter deixado de recolher e/ou recolhido ICMS a menor em razão da não inclusão na base de cálculo do imposto do valor das despesas aduaneiras pagas quando da importação de mercadorias do exterior e da utilização indevida do benefício da isenção do ICMS, previsto no item 44 do Anexo I do RICMS/96 e item 40 do Anexo I do RICMS/02.

Inicialmente cumpre-nos observar que a Impugnante tem como atividade a importação de obras de arte e objetos relacionados junto a associações (museus) que representam artistas estrangeiros que se dedicam à produção de obras artísticas originais, tais como esculturas, gravuras, estampas e litografias. Esta afirmativa encontra-se fartamente confirmada nos presentes autos.

Nota-se portanto que quem realiza a operação de importação é a empresa Impugnante e não o autor da obra de arte.

Em sua peça de defesa a Impugnante aduz que também importa livros contendo informações acerca de obras de arte e dos artistas que as produziram, e que

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

todos os produtos que importa são apresentados em exposições culturais e/ou vendidos para colecionadores.

Da análise dos autos verificamos que a falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor do ICMS no período fiscalizado foi oriundo da adoção incorreta do instituto da isenção em suas operações e da utilização de base de cálculo indevida para o ICMS incidente na importação de mercadorias do exterior.

Antes de adentrarmos nestas irregularidades, salientamos que a Defendente reconheceu parte de seu débito, promovendo o recolhimento do crédito tributário relativo a artigos de papelaria, artigos de papel, etc. Portanto, em virtude de que já não existe discordância sobre o assunto, não faremos o estudo das operações envolvendo estes produtos, as quais ensejaram irregularidades que foram reconhecidas pela Impugnante.

No tocante às operações de importação envolvendo as chamadas obras de arte, aduz a Impugnante que realizou as mesmas amparadas pelo instituto da isenção do ICMS por força do item 40 do Anexo I do RICMS/02 e, anteriormente, do item 44 do Anexo I do RICMS/96.

Salienta ainda a Defendente que até a emissão do parecer dado à Consulta nº 183/2003, a SEF/MG autorizava a importação das obras de arte amparada pela isenção do ICMS, tendo alterado seu posicionamento a partir deste momento.

Após analisarmos as considerações da Impugnante e o disposto na legislação tributária estadual, verificamos que está correto o procedimento fiscal que esclareceu que as operações objeto do feito fiscal não podem ocorrer com isenção do ICMS, e conseqüentemente lavrou o presente Auto de Infração.

De acordo com o item 40 do Anexo I do RICMS/02 e, anteriormente, do item 44 do Anexo I do RICMS/96, os quais são citados pela Impugnante como embasadores de sua conduta, a operação cujo objeto seja obra de arte somente estará isenta do ICMS se for promovida pelo próprio autor e, na hipótese dos autos, esta operação é realizada por uma empresa que tem como atividade negociar arte no mercado.

Em face do exposto não nos restam dúvidas acerca da impossibilidade da Impugnante realizar operações com obra de arte com isenção do ICMS, posto que para tanto é imprescindível que o executor das operações seja o autor da obra.

Cumpramos destacar que os benefícios fiscais devem ser interpretados de forma literal e, nas hipóteses de imposição de condições e requisitos para fruição dos benefícios, estes devem ser atendidos.

Passamos a transcrever o item 40 do Anexo I do RICMS/02, o qual tem a mesma redação do antigo item 44 do Anexo I do RICMS/96 para facilitar a visualização das conclusões acima descritas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARTE 1 DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO (a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

Item	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	EFICÁCIA ATÉ
40	<u>Saída, em operação interna ou interestadual, de obra de arte, promovida pelo próprio autor,</u> observando-se que: a - considera-se obra de arte, a obra executada em caráter autônomo e pessoal, como atividade típica do autor, sem utilização de trabalho assalariado; b - o estabelecimento adquirente, ao receber a obra de arte, emitirá nota fiscal pela entrada.	Indeterminada
40.1	O estabelecimento adquirente que promover a saída da obra de arte recebida na forma prevista neste item poderá abater do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, o valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do imposto debitado na saída, devendo constar esta informação no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal.	

(grifos nossos)

Cumprindo ainda acrescentar que a grande maioria dos produtos objeto das operações praticadas pela Impugnante não são obras de arte, de acordo com a definição contida na alínea “a” do item 40 do Anexo I, que se presta para fruição do benefício fiscal.

Desta forma, caso fosse permitida a adoção da isenção por parte dos negociadores de arte ainda assim a Impugnante não faria jus a este benefício já que grande parte de suas mercadorias sobre as quais residem as exigências do presente Processo Tributário Administrativo, não podem se enquadrar, por suas características, ao conceito de obra apresentado pelas normas regulamentares acima transcritas.

Entretanto, considerando que a legislação tributária estadual é clara ao limitar a isenção à operação realizada com obra de arte, lembrando para tal o conceito acima descrito, e promovida pelo próprio autor da obra, mais uma vez frisamos que foi correto o procedimento fiscal.

Insta aqui ponderar que o dispositivo legal transcrito não agride a obrigação de tratamento não menos favorável aos produtos importados segundo o GATT visto que atribui tratamento idêntico às operações de importação e às operações realizadas em território nacional.

Relativamente à base de cálculo do ICMS devido nas operações de importação, questiona a Defendente a adoção de alguns valores para o cálculo do imposto devido na importação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dos autos verificamos que não foram incluídas na base de cálculo deste imposto as despesas aduaneiras, conseqüentemente houve recolhimento a menor do ICMS no período fiscalizado.

Tal como já observado em linhas anteriores não nos restam dúvidas de que também neste tópico foi correto o lançamento fiscal pois a legislação tributária estadual é clara ao tratar da base de cálculo do ICMS devido na importação de mercadorias do exterior.

"Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - na hipótese do inciso I do art. 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido do valor:

a - do Imposto de Importação;

b - o Imposto sobre Produtos Industrializados;

c - do Imposto sobre Operações de Câmbio;

d - de quaisquer outros impostos, taxas e contribuições;

e - de despesas aduaneiras;

....."

Considerando o conteúdo da Lei n.º 6.763/75 que dita as regras estaduais quanto a aplicação do ICMS, bem como do próprio Regulamento Mineiro do ICMS, vigente à época do período fiscalizado, a Impugnante deveria ter incluído na base de cálculo do ICMS devido na operação de importação, além do valor dos impostos incidente na sua atividade, quaisquer despesas aduaneiras, cobradas ou debitadas do adquirente no controle e desembaraço da mercadoria.

Nota-se que estas despesas devem ser incluídas na base de cálculo ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço, tais como o adicional ao frete para renovação da marinha mercante, adicional de tarifa portuária, despachante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração.

Entretanto, deve-se excluir do crédito tributário as exigências relativas à Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF exigidas no período anterior a 17 de dezembro de 2002, visto que a mesma somente passou a ser exigida com a vigência estabelecida pelo artigo 7º da Lei n.º 14.557 de 30 de dezembro de 2002.

Frisamos aqui que a inclusão das despesas aduaneiras na base de cálculo do ICMS/Importação não fere qualquer tipo de acordo internacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir do crédito tributário as exigências relativas a CPMF exigidas no período anterior a 17/12/02. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Carolina de Melo Rezende e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 28/11/05.

Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente/Revisora

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

LMMP/EJ