

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 14.000/00/2^a
Impugnações: 40.10100196-69 (Aut.) e 40.10100197-40 (Coob.)
Impugnantes: Gracinda Maria Baltazar de Oliveira (Aut.) e Zigma Serviços Aduaneiros Ltda. (Coob.)
Advogado: Olimpio Soares dos Santos/Outros
CPF: 561.065.726-15 (Autuada)
CNPJ: 26386870/0001-34 (Coobrigada)
PTA/AI: 01.000129353-85
Origem: 2^a AF/Belo Horizonte
Rito: Sumário

EMENTA

Responsabilidade Tributária - Coobrigado - Exclusão - A Coobrigada Zigma - Serviços Aduaneiros Ltda., deve ser excluída da relação processual, por ausência de base legal para responsabilizá-la.

Importação - Falta de Recolhimento do ICMS - Equipamento Médico-hospitalar - Arrendamento Mercantil. Não acatada a argüição pela Autuada de a operação de importação, sujeita ao instituto de arrendamento mercantil (*leasing*), encontrar-se amparada pela não incidência do imposto. Interpretando-se teleologicamente a norma, conclui-se que a tese da não incidência do imposto não pode prevalecer, 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. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisões por maioria de votos.

RELATÓRIO

O Auto de Infração n.º 01.000129353.85 foi lavrado em 23/03/00 para formalizar o crédito tributário constituído de ICMS e MR, cobrado no valor de R\$ 35.198,75, por constatar o Fisco que a pessoa física Gracinda Maria Baltazar de Oliveira realizou operações de importação de equipamentos médico-hospitalares, conforme Declarações de Importação n.ºs 98/0543721-3 e 98/0666432-9, desembaraçados em 06/05/98 e 10/07/98 pela Empresa Zigma Serviços Aduaneiros Ltda.(Coobrigada), sem pagamento do tributo correspondente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 98/116 e 128/134, argumentando que, a teor da legislação tributária vigente, não está sujeita ao pagamento do gravame descrito peça fiscal.

Salienta a sua condição de *pessoa física*, tão somente arrendatária de bens pertencentes a terceiros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tece considerações acerca da natureza e características das operações realizadas a título de arrendamento mercantil ou *leasing*, para afirmar que da contraposição entre as características peculiares do *leasing* e dos elementos constitutivos da hipótese de incidência do ICMS, conclui-se que não pode subsistir a cobrança do referido imposto sobre este tipo de operação, a uma, porque não há circulação, visto que não há transferência da titularidade do bem do arrendante para o arrendatário, a duas, porque o bem não é mercadoria, com uso exclusivo na prestação de serviços médicos e outros meios de complementares de diagnósticos (exames altamente precisos e sofisticados).

Diz que tal assertiva, consentânea com a lógica do tributo, está prevista, de forma clara, nos exatos termos do artigo 3º, inciso VIII, da Lei Complementar n.º 87/96.

Salienta que a jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre a matéria deixa evidente que não o que se falar na incidência do ICMS na importação de bem pelo regime de arrendamento mercantil.

Reitera a sua condição de *pessoa física*, não contribuinte do ICMS, não possuindo ativo fixo, tampouco estabelecimento, não se enquadrando portanto, na previsão do artigo 155, § 2º, IX, “a” da Constituição Federal.

Afirma que sobre o tema, sólida e farta jurisprudência do STF assegura a não incidência do ICMS quando da importação de bem realizada por pessoa física não comerciante e não empresário.

Sustenta que toda a legislação aplicável bem como a jurisprudência relacionada à matéria asseguram que as operações em tela não são alcançadas pelo ICMS.

Requer a improcedência do Auto de Infração.

Na sua peça impugnatória (fls. 128/134 e 187), a Coobrigada Zigma Serviços Aduaneiros Ltda., afirma a falta de sustentação legal para a sua sujeição passiva, pelo que, requer, em preliminar, a sua exclusão da lide.

No mérito, busca demonstrar que de acordo com a legislação tributária vigente, não há, no caso dos autos, obrigação tributária a ser cumprida. A propósito, cita jurisprudência dos tribunais.

Menciona decisões do CC/MG em que, em situações análogas, viu-se excluída da relação processual, por absoluta ausência de base legal para responsabilizá-la (Acórdão n.ºs 737/99/4ª e 738/99/4ª).

Requer a procedência da Impugnação.

Para refutar os termos das Impugnações e sustentar o embasamento legal tanto das exigências fiscais como da nomeação da despachante aduaneira como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

solidariamente responsável pela obrigação tributária, o Fisco se manifesta em fls. 140/143 e 144/145.

DECISÃO

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

Constituição Federal

"Art. 155 -

§ 2º - **(ICMS)**

IX - incidirá também:

- a) **sobre a entrada de mercadoria importada do exterior**, ainda quando se tratar de bem destinado 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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:

"Art. 3º - O imposto não incide sobre:

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

Não obstante, 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 acrescentar 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.

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 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 (fls. 148/152)*. 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 argüição pela Impugnante de não incidência do imposto motivada pela sujeição da operação ao instituto de arrendamento mercantil.

Restam assim legítimas as exigências constantes do Auto de Infração ora impugnado.

No entanto, está a peça fiscal a merecer reparos no que se refere à eleição da Empresa Zigma Serviços Aduaneiros Ltda. na condição de "Coobrigada".

Isto porque, provas não há nos autos de que, na sua atuação no desembaraço das mercadorias, dentro de suas atividades normais de Despachante Aduaneiro, tenha concorrido, por ação ou omissão, para o não-recolhimento do tributo devido pelo importador. Por outro lado, não se configurou na espécie, a hipótese prevista no artigo 21, III, "b", da Lei 6.763/75, situação em que a ora Impugnante seria solidariamente responsável com relação ao imposto eventualmente não recolhido.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, para excluir a Empresa Zigma Serviços Aduaneiros Ltda do pólo passivo da obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator) que o julgava totalmente improcedente tanto em relação à Coobrigada quanto à Autuada. Designado Relator o Conselheiro Edmundo Spencer Martins (Revisor). Pela Impugnante Zigma Serviços Aduaneiros Ltda, sustentou oralmente, o Dr. José Luiz de Gouveia Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Nardele Débora Carvalho Esquerdo. Participaram do julgamento, também os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões e Cleomar Zacarias Santana.

Sala das Sessões, 30/11/00.

**Antônio César Ribeiro
Presidente**

**Edmundo Spencer Martins
Relator**

JP/

CC/CMG