

A. I. N° - 114595.0023/05-3
AUTUADO - POLICLIN POLICLÍNICA MÉDICA DE ITAPETINGA S/C LTDA.
AUTUANTE - JOSAPHAT XAVIER SOARES
ORIGEM - IFMT/METRO
INTERNET - 02.05.06

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0106-02/06

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. BENS DESTINADOS A EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO ESTADUAL. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO COM IMPOSIÇÃO DE MULTA. O procedimento em discussão envolve dois aspectos: **a)** lançamento de ICMS sobre operação de importação de bem destinado ao ativo imobilizado de pessoa não contribuinte do ICMS – matéria esta que se encontra “sub judice”, estando o crédito tributário com a exigibilidade suspensa, por força de Medida Liminar concedida pela 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador; **b)** arguição da ilegalidade da multa aplicada, haja vista que a exigibilidade do cumprimento da obrigação principal se encontrava suspensa por decisão judicial. Dessas duas questões, apenas a primeira se encontra em discussão no âmbito do Poder Judiciário, de modo que, com relação a ela, nos termos do art. 117 do RPAF/99, com a redação dada pelo Decreto n° 8.001/01, a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao direito de defender-se na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso interposto, estando, por conseguinte, neste aspecto, extinto o presente processo administrativo, em face do art. 122, IV, do RPAF/99. Quanto à segunda questão, cumpre notar que, para haver multa por infração, é preciso, obviamente, que haja infração, ou seja, a quebra de um mandamento. Infração constitui a violação de uma lei ou de uma ordem. No caso presente, antes de qualquer ação fiscal, o contribuinte obteve autorização para, provisoriamente, não pagar o imposto na importação de bem a ser utilizado na prestação de serviços, até o julgamento final do Mandado de Segurança. Sendo assim, não houve infração. No entanto, em face da lacuna da legislação estadual, que não contempla solução expressa para esta situação, prevalece o lançamento, haja vista que esta Junta não tem competência para dispensar multa por descumprimento de obrigação principal, embora, a rigor, não se trate, neste caso, de “dispensar” multa, tendo em vista a inexistência de infração. Mantém-se o lançamento, com a multa sugerida e os acréscimos moratórios, ficando, contudo, suspensa a exigibilidade do crédito tributário até a decisão final da ação mandamental no âmbito do Poder Judiciário. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/11/05, acusa a falta de recolhimento de ICMS no momento do desembaraço aduaneiro, relativo à importação de um ecógrafo com análise espectral Doppler, marca GE. A operação diz respeito à Nota Fiscal Avulsa 666943 e à Declaração de Importação nº 05/1034905-0. Imposto lançado: R\$ 45.793,05. Multa: 60%.

O autuado defendeu-se alertando que a matéria principal deste lançamento foi objeto de ação mandamental registrada sob o nº 853402-7/2005, em trâmite na 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, tendo sido concedida Liminar pelo MM. Juiz de Direito, Dr. Gesivaldo Nascimento Britto, em 19/10/05, para que a empresa não venha a sofrer prejuízos com a retenção de seu aparelho com a exigibilidade imediata do tributo estadual, administrativa ou judicialmente, até o julgamento final do Mandado de Segurança.

A defesa sustenta a tese de que é ilegítima a multa estipulada neste caso, fundada em que, nos termos do art. 151, IV, do CTN, a liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito fiscal, de modo que, uma vez suspensa a exigibilidade do crédito tributário, não há como se falar em aplicação de multa por descumprimento de obrigação principal. Aduz que a norma em apreço é repetida no art. 964, V, do RICMS/BA. Destaca o enunciado do art. 100 do CTN, ao definir o conceito de normas complementares das leis, dos atos internacionais e dos decretos, cujo parágrafo único prescreve que a observância das referidas normas complementares exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Argumenta que a multa de mora é devida em função da inadimplência do contribuinte, de modo que, estando este sob a proteção de medida judicial, não pode ser compelido a pagar tal multa, uma vez que mora não houve. Pondera que, mesmo quando cassada a liminar, o contribuinte deve ter um prazo para quitar sua obrigação sem a incidência da multa. Insiste em que é improcedente a aplicação da multa, na forma estipulada nestes autos, face à noticiada suspensão da exigibilidade determinada pela medida liminar tempestivamente concedida.

No mérito, a defesa assinala as razões pelas quais considera indevido o imposto na situação em apreço, explicando que o bem importado se destina ao ativo fixo do autuado, que é uma pessoa jurídica não contribuinte do imposto. Frisa que a autuada é sociedade com experiência comprovada na prestação de serviço médico geral. Diz que, não obstante a desenvoltura de suas atividades, respaldada sempre no melhor atendimento médico-social, a sociedade está em constante atualização e crescimento, especialmente na área de diagnóstico, procurando, para tanto, se utilizar dos melhores recursos tecnológicos atualmente disponíveis, e o bem importado, razão da discussão nestes autos, é um ecógrafo com análise espectral Doppler, marca GE.

Argumenta a defesa que a exigência de ICMS na importação de bem destinado ao ativo fixo é ilegítima e inconstitucional, conforme unânime posição jurisprudencial, inclusive do STF. Pontua que o ICMS, dentre outras hipóteses, é exação incidente sobre a circulação de mercadorias, assim entendida a circulação jurídica, de modo que não basta a mera circulação física de mercadoria, pois é imprescindível a mudança de titularidade, haja vista que a Constituição não prevê a tributação de mercadoria ou de produtos, mas sim de operações relativas à circulação de mercadorias, e a circulação de mercadoria hábil a provocar a incidência tributária é resultado de uma operação mercantil na qual, sob um título jurídico, se avença a transferência de disponibilidade da coisa. Aduz que as operações mercantis são regidas pelo direito comercial, na consecução do lucro e sempre sobre mercadorias, ou seja, bens móveis sujeitos a atos de mercancia, com habitualidade e frequência, lembrando que a natureza mercantil do negócio não deflui da natureza intrínseca da coisa móvel, mas sim de sua destinação.

Prossegue argumentando que, quanto ao critério pessoal, é gritante a inconstitucionalidade da autuação, pois o legislador reformador, mediante a Emenda Constitucional nº 33/01, elegeu como contribuinte do ICMS na importação de bem destinado ao ativo fixo do estabelecimento pessoa

física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto. Pondera que a previsão normativa agora transportada para o corpo do art. 155, § 2º, IX, “a”, da Constituição pela referida emenda não pode ser interpretada isoladamente, apartada da sistemática constitucional, sob pena de aniquilar o princípio da não-cumulatividade. Argumenta que, embora tal previsão constitucional seja fruto de recente alteração legislativa, é notório que a Emenda Constitucional nº 33 manteve os mesmos vícios de inconstitucionalidade e as mesmas falhas que maculam a validade do comando, falhas estas já expressamente reconhecidas pelo pleno do STF ao determinar a correta interpretação do referido art. 155, § 2º, IX. Aduz que a impossibilidade de se firmar a relação jurídica pretendida pelo fisco estadual é decorrente da inexigibilidade do ICMS na importação de bem por pessoa jurídica não contribuinte, uma vez que, não havendo circulação de mercadoria, restaria imprestável o princípio da não-cumulatividade, haja vista que não encontraria manancial para operar-se a compensação prevista no art. 155, § 2º, I, da Constituição. Acresce que, independentemente de ser o importador pessoa física ou jurídica, há de ser submetido a tal exação quem de fato realize circulação de mercadoria, na extensão comentada, por quem seja contribuinte do imposto, assim entendido aquele que pratica atos de mercancia.

Observa a defesa que, no caso em apreço, a discussão diz respeito à importação feita por sociedade prestadora de serviço médico, que não é contribuinte do ICMS, pois não realiza mercancia, mas, tão-somente, presta serviços médicos, e, por isso, se relaciona exclusivamente com o fisco municipal, na condição de contribuinte do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Seguem-se transcrições de julgados dos tribunais superiores, visando demonstrar que a matéria já teria sido pacificada tanto no STJ como no STF.

Destaca que o ICMS é um imposto incidente sobre o consumo, não devendo onerar a produção ou o comércio, de modo que não deve ser suportado economicamente pela classe empresarial, tanto assim que o referido imposto tem como hipóteses de incidência as diversas operações que compõem o ciclo econômico de circulação de mercadorias e prestação de serviços, tendo sido concebido um regime operacional para impedir a incidência em cascata do imposto e a conseqüente oneração do ciclo produtivo, que é o sistema de créditos e débitos, materialização do princípio da não-cumulatividade, devendo-se efetuar a compensação entre o imposto devido e aquele incidente sobre as mercadorias adquiridas, de modo que, sendo o resultado positivo, procede-se ao recolhimento da diferença. Comenta que o objetivo dessa técnica de apuração do imposto é a desoneração da cadeia circulatória econômica com relação aos impostos incidentes nas etapas anteriores, pondo em questão a validade da pretensão do legislador reformador constitucional.

Fala a seguir do direito ao diferimento do ICMS, frisando que o Decreto nº 6.743/97, no seu art. 5º-C, com a redação dada pelo Decreto nº 9.547/05, confere o diferimento do ICMS às sociedades que se dediquem à atividade hospitalar. Nota que o autuado preenche todos os requisitos exigidos pelo referido decreto, de modo que deve ser extinto o presente lançamento.

Quanto à questão da extinção da via administrativa, a defesa pondera que o simples fato de a sociedade recorrer ao Poder Judiciário, devido à urgência do caso em questão, não significa que o processo administrativo seja desnecessário. Fala dos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório no âmbito do processo administrativo. Cita doutrina. Destaca os fundamentos constitucionais correspondentes.

Pede que se declare a nulidade do procedimento, ou sua improcedência.

O fiscal autuante prestou informação explicando, inicialmente, os critérios seguidos na formalização do lançamento. Aponta os fundamentos legais do procedimento. Observa que Liminar em Mandado de Segurança apenas suspende a exigência do crédito tributário, mas não impede o seu lançamento através do Auto de Infração, procedimento pelo qual se constitui o

crédito correspondente à obrigação tributária principal, conforme determinam os arts. 113 e 142 do CTN.

Quanto ao fato de se tratar de empresa não contribuinte do ICMS, o fiscal rebate que a argumentação da defesa não corresponde à doutrina, muito menos à legislação tributária vigente. Observa que a empresa autuada é uma S/A, de acordo com a sua razão social [*sic*], e isto, a seu ver, a classifica como empresa comercial, sendo seu tipo societário definido como uma sociedade por ações, considerada, por isso, uma empresa mercantil, de acordo com a Lei nº 6.404/76 (lei das sociedades por ações).

Comenta a previsão da incidência do ICMS na situação em exame em face da Constituição, da Lei Complementar nº 87/96, da Lei (estadual) nº 7.014/96 e do RICMS/BA.

Observa que o autuado está inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado desde 8/2/1999, e recolheu ICMS no valor de R\$ 230,11 no mês de agosto de 2005.

Não considera que tenha havido cerceamento de defesa neste caso.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 33/01, pondera que não compete aos agentes públicos fazer julgamento do que seja constitucional ou inconstitucional, mas sim usar os instrumentos legais colocados à sua disposição no sentido de resguardar os interesses da fazenda pública.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

Foi dada ciência do teor da informação fiscal ao contribuinte.

O autuado pediu a juntada aos autos de um parecer da GECOT/DITRI.

VOTO

Este Auto de Infração cuida de ICMS relativo à importação de um bem destinado ao ativo imobilizado por parte de empresa prestadora de serviço sujeito à incidência do ISS. A discussão principal gira em torno da constitucionalidade, ou não, da exigência de ICMS na importação de bens por pessoas físicas ou jurídicas não contribuintes do imposto estadual. Antecipando-se à ação do fisco, o sujeito passivo impetrou Mandado de Segurança – processo nº 853402-7/2005 –, obtendo Medida Liminar no sentido de que se permitisse o desembaraço da mercadoria sem o pagamento antecipado do ICMS (fls. 16-17).

Cumprir destacar dois aspectos nestes autos: a) a matéria objeto do procedimento fiscal, relativamente ao lançamento de ICMS sobre a operação de importação, encontra-se “sub judice”, estando o crédito tributário com a exigibilidade suspensa, por força de Medida Liminar concedida pela 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador; b) a defesa sustenta ser ilegal a multa aplicada, haja vista que o autuado deixou de cumprir a obrigação tributária com autorização judicial.

Dos dois aspectos assinalados, apenas o primeiro – ser devido ou não ICMS na importação de bens por pessoa não contribuinte desse imposto – se encontra em discussão no âmbito do Poder Judiciário. Com efeito, a Liminar foi concedida no sentido de que se procedesse ao desembaraço do bem sem o pagamento antecipado do ICMS (fls. 16-17). Nos termos do art. 117 do RPAF/99, com a redação dada pelo Decreto nº 8.001/01, a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao direito de defender-se na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso interposto. Assim sendo, no que concerne ao lançamento do imposto incidente na importação do referido bem, está extinto o presente processo administrativo, em face do art. 122, IV, do RPAF/99, em prestígio do Poder Judiciário.

Quanto ao segundo aspecto suscitado pela defesa – de que a multa seria ilegal, pois a empresa deixou de cumprir a obrigação tributária com autorização judicial –, este não se encontra “sub

judice”. A defesa sustenta a tese de que, como a liminar em Mandado de Segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário, não há como se falar em aplicação de multa por descumprimento de obrigação principal, se a exigibilidade da obrigação está suspensa.

Para haver multa por infração é preciso, obviamente, que haja infração. Infração é a quebra de um mandamento. Constitui a violação de uma lei ou de uma ordem.

No caso presente, antes de qualquer ação fiscal, o contribuinte obteve autorização para, provisoriamente, não pagar o imposto na importação do bem destinado ao seu ativo imobilizado, até, naturalmente, o julgamento final do Mandado de Segurança, ou enquanto for mantida a Liminar.

Indago: se a lei prevê que o contribuinte deve pagar o imposto em determinado momento, mas o órgão competente do Poder Judiciário diz que o contribuinte está autorizado a não pagar, provisoriamente, até a decisão final, é possível dizer-se que o contribuinte está infringindo a lei se, autorizado pelo Poder Judiciário, não efetua o pagamento enquanto pendente o Mandado de Segurança?

É evidente que, em tal situação, o contribuinte não está cometendo infração, sendo, portanto, indevida a aplicação de penalidade, a qualquer título.

Poder-se-ia objetar: mas, e a lei, e o regulamento?

No caso em exame, em que o contribuinte deixou de pagar o imposto porque havia prévia autorização judicial nesse sentido, não há infração, e isso não implica derrogação da lei ou do regulamento, porque, enquanto o Mandado de Segurança estiver pendente de decisão, a matéria de direito se encontra “sub judice” e, por conseguinte, o mandamento legal e regulamentar se encontra com sua eficácia suspensa. É impossível infringir um preceito cuja eficácia está suspensa.

O ideal seria que o “Auto de Infração” fosse – como noutros Estados – um instrumento que servisse, ao mesmo tempo, de “Auto de Lançamento” e de “Auto de Imposição de Multa”, de modo que possibilitasse ao fisco efetuar o lançamento tributário sem multa, quando não houvesse infração, como neste caso.

No âmbito federal, a Lei nº 9.430/96, ao tratar de débitos com exigibilidade suspensa, prevê, expressamente, no art. 63, que *não cabe lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa*. Com muita propriedade, o § 1º do dispositivo em apreço aduz que o disposto naquele artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido *antes do início de qualquer procedimento de ofício* a ele relativo, e o § 2º prescreve que a interposição da ação judicial favorecida com Medida Liminar *interrompe a incidência da multa de mora*, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Perfeito. No entanto, trata-se de lei federal.

Porém, embora considere ser meu dever expender estes pontos de vista, pois do contrário não teria como desincumbir-me do mister que me é imposto, no sentido de fundamentar a minha decisão, esbarro num óbice, porque esta Junta não tem competência para “dispensar multa por descumprimento de obrigação principal”. Pus a expressão entre aspas para deixar claro que, a rigor, não se trata de “dispensar” multa, tendo em vista que, pelo que compreendo, não houve infração. No entanto, em face da lacuna da legislação estadual, que, a meu ver, não contempla solução expressa para esta situação, mantenho o lançamento.

Faço, contudo, o registro de que o autuado poderá valer-se da faculdade prevista no art. 159 do RPAF, que prevê a possibilidade de ser requerida à Câmara Superior a dispensa ou redução de

multa, ao apelo da equidade, desde que atendidos os pressupostos do citado dispositivo regulamentar.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, com a ressalva de que ficará suspensa a execução fiscal do crédito tributário correspondente até a decisão final do Mandado de Segurança.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **114595.0023/05-3**, lavrado contra **POLICLIN POLICLÍNICA MÉDICA DE ITAPETINGA S/C LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 45.793,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Fica, contudo, suspensa a exigibilidade do crédito tributário até a decisão final da ação mandamental no âmbito do Poder Judiciário.

Sala das Sessões do CONSEF, 6 de abril de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR