

A. I. Nº - 140777.0164/07-0
AUTUADO - CLÍNICA DELFIN GONZALEZ MIRANDA LTDA.
AUTUANTE - WILSON FIGUEIREDO DE SOUZA
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO
INTERNET - 13.02.08

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0002-04/08

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. EQUIPAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A mercadoria é tributada normalmente, conforme previsto na legislação estadual. Existência de Mandado de Segurança. Defesa prejudicada quanto à apreciação do mérito, tendo em vista que a matéria se encontra *sub judice* no âmbito do Poder Judiciário. A exigibilidade do crédito tributário, entretanto, deve ficar suspensa. 2. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E DE MORA. A multa por descumprimento da obrigação principal, proposta pelo autuante, é a prevista no artigo 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e se aplica ao presente caso, pois o imposto deixou de ser recolhido tempestivamente. Os acréscimos moratórios abrangem o período em que a exigibilidade do crédito tributário estiver suspensa, conforme regra inserta nos artigos 101, § 3º, e 102, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB). Deve ser dada ao autuado a oportunidade de quitar o débito, no prazo de vinte dias, sem incidência da multa por descumprimento da obrigação principal, caso ocorra a cassação da liminar concedida em Mandado de Segurança Preventivo ou a Decisão final de mérito seja desfavorável ao contribuinte. Defesa PREJUDICADA, em relação à obrigação principal, e **PROCEDENTE** o lançamento quanto à multa e aos acréscimos moratórios. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 17/05/07, exige ICMS no valor de R\$575.039,55 acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do imposto no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador é estabelecido no Estado da Bahia.

Consta, na descrição dos fatos, que não foi recolhido o ICMS relativo à importação de um sistema de ressonância magnética sigma excite HDX 23 e demais componentes constantes da Declaração de Importação (DI) 07/0622011-5 e ainda, que a mercadoria deixou de ser apreendida, em cumprimento ao Mandado de Segurança impetrado pelo autuado contra o Superintendente da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fl. 17), requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem como o imediato desembaraço aduaneiro das mercadorias descritas no extrato de Licenciamento de Importação, o qual foi deferido em 15/05/2007 pelo Juiz Gesivaldo Nascimento Britto, da Terceira Vara da Fazenda Pública.

O autuado, através de seu representante legal, em sua defesa às fls. 40 a 66, esclarece que o objetivo social da empresa consiste na prestação de serviços médicos de diagnósticos por

imagem na área médica e odontológica, bem como diagnóstico por imagem terapêutica em medicina nuclear e que para o exercício de sua atividade fim, necessita importar equipamentos para uso próprio, que passam a integrar o seu ativo permanente, sendo por isso compelida, no momento do desembarço do bem importado (Sistema de Ressonância Magnética Sigma Excite HDX 1.5T e o Upgrade do Sistema de Ressonância Magnética Sigma Horizon LX para Excite HD), a efetuar o recolhimento do ICMS, sob pena de ter o bem apreendido.

Informa que a mercadoria não foi apreendida e nem recolhido os referidos tributos, face à concessão de liminar em Mandado de Segurança, Processo nº 1506949-8/2007, que resultou na suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, IV do CTN.

Argumenta não ser devedora dos valores ora exigidos na autuação, por não ter cometido qualquer infração, haja vista que a exigência do referido tributo padece de constitucionalidade, bem como amparada pela citada liminar, ainda em vigor, não há fundamento para tal autuação, ficando suspensa à exigibilidade do imposto, por força do art. 151, IV do CTN.

Argumenta que se julgada procedente a autuação, evidencia clara desobediência judicial por parte da administração tributária, ignorando os preceitos contidos na sentença provisória. Transcreve o art. 155, § 2º, IX, “a”, da CF antes da EC nº 33/2001, explicando que a Fazenda Estadual entendia que o preceito constitucional supra lhe conferia o direito para a cobrança do ICMS em toda e qualquer importação, sem fazer distinção entre pessoa jurídica contribuinte e não contribuinte do imposto. Salienta que não é contribuinte do ICMS e ao importar bens para uso próprio ou para a realização de sua atividade essencial, não pode ser onerada pela exigência do imposto.

Cita as Súmulas 155 e 198 do Superior Tribunal de Justiça e que o STF firmou um entendimento acerca do assunto conforme ementa (RE nº 203.075-9/DF, Tribunal Pleno, Red. p/acórdão Min. Mauricio Correia, j. 5/8/1998, maioria dos votos, DJU 29/10/1999), transcrita às folhas 44 e 45. Complementa que no caso do julgamento transscrito, estava em debate à importação para uso próprio de um veículo automotor por uma pessoa física e que em seguida, o STF foi invocado novamente para, desta vez, solucionar questão relativa ao ICMS na importação de bens por não contribuinte, contudo, agora envolvendo uma pessoa jurídica, que dizia respeito à importação de um aparelho de mamografia por uma sociedade civil. Para tanto, o STF confirmou, a impossibilidade da cobrança do ICMS na importação de bens também por pessoa jurídica, que não é contribuinte do imposto. Transcreve o posicionamento adotado pelos Ministros Marco Aurélio e Sepúlveda Pertence (fls. 45 e 46), no caso envolvendo a importação do aparelho de mamografia supra citado, bem como o julgamento do recurso (fl. 46).

Afirma que a não incidência do ICMS na importação antes da EC nº 33/2001 é matéria pacífica na jurisprudência e na doutrina e que com o advento da EC 33/2001, a questão relativa à não incidência de ICMS na importação de equipamentos por pessoa jurídica não contribuinte deste imposto parecia ter ressuscitado, com a modificação do conteúdo do art. 155, § 2º, IX, “a” da Constituição Federal transcrita à fl. 155. Afirma que conforme Súmula nº 660 do STF, DJU de 15/10/2003, “Não incide ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que não seja contribuinte do imposto”.

Explica que, a rigor, a atual redação do art. 155, § 2º, IX, “a” da Constituição não tem a faculdade de reverter o entendimento jurisprudencial que gerou a edição da Súmula 660, haja vista que os fundamentos básicos que nortearam a jurisprudência do STF a favor das pessoas físicas e jurídicas importadoras e não contribuintes do ICMS, permanecem intactos.

Diz que nada modifica, diante do ICMS previsto no art. 155, II da CF, cujas hipóteses de incidência, seja ela originária da regra matriz (art. 155, II), seja da regra tida como exceção (art. 155, § 2º, IX, “a”), conserva ínsita a existência de “operações relativas à circulação de mercadorias”, além de continuar exigindo a aplicação do princípio da não-cumulatividade e com

base nesse entendimento foi que o STF consolidou a Súmula 660. Sucede que estes pressupostos (operação relativa à circulação de mercadorias e aplicação do princípio da não-cumulatividade), não se verificam nas importações promovidas por pessoas físicas ou jurídicas que não são contribuintes do imposto, de modo que, mesmo sob a égide da EC nº 33, permanecem válidas as premissas que levaram a Corte Suprema a editar a Súmula nº 660, que neste sentir, deve ser aplicada sem qualquer alteração.

Cita entendimentos de Paulo de Barros Carvalho e Hugo de Brito Carvalho (fls. 50 e 51), observando que a operação de circulação é sinônima de transferência da titularidade da coisa, mas não qualquer coisa, só as destinadas à mercancia. Explica que mercadorias são coisas móveis, mas não é qualquer bem móvel que é mercadoria, só aquela que se submete à mercancia. Assevera que para que um bem móvel seja caracterizado como mercadoria, é mister que ele tenha por finalidade a venda ou revenda. Conclui que não se encontra dentro do campo de incidência do ICMS, pois não adquire bens visando à mercancia, mas sim, como meio para a prestação de serviços na área médica.

Comenta a não-cumulatividade do ICMS, transcreve trecho da Constituição Federal, art. 155, § 2º, I, acerca da não-cumulatividade, bem como o entendimento de Geraldo Ataliba e Hugo de Brito Machado (fl. 52 e 54) e diz que com base no entendimento dos autores, supra, a defesa conclui pela impossibilidade da aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS em relação ao importador pessoa física ou jurídica que não se configura contribuinte habitual do imposto, uma vez que este não reúne os requisitos necessários para apurar o “crédito”, o “débito” e efetivar a “compensação”. Ainda sobre o assunto, cita manifestação do Ministro Mauricio Correia em seu voto condutor do acórdão no RE nº 203.075-9/DF (fl. 54).

Transcreve posicionamento jurisprudencial às folhas 55 a 58 e diz que além das alegações acima, traz a baila o valor da multa aplicada que denota efeito de confisco, a ausência da razoabilidade e proporcionalidade, de acordo com o posicionamento de Odete Medauar, acerca do princípio da proporcionalidade (fl. 59). Quanto ao princípio da razoabilidade, também faz inserção de parte de texto de autoria de Maria Sylvia Zanella Di Pietro (fls. 59/60), para reforçar o seu posicionamento de que os princípios constitucionais administrativos, expressos ou implícitos no sistema, constituem o estatuto jurídico máximo no qual a administração pública deve obrigatoriamente atender, incidindo em todos os atos da administração, sejam eles vinculados ou discricionários.

Relativo ao princípio da vedação ao confisco, comenta que o art. 150, IV da CF/88, estabelece vedação à utilização do tributo, com efeito, confiscatório. Cita obras de autoria dos professores José Afonso da Silva, Luciano Amaro e Ricardo Lobo Torres para reforçar o entendimento de que a multa decorrente do descumprimento da obrigação tributária, também submete a esses patamares constitucionais válidos para a tributação, pois a pena não deve ser igual ao gravame, mesmo que ela seja primordialmente repressiva e sancionatória. Assevera que no próprio Direito Penal não é possível à pena capital, salvo em raras hipóteses e questiona porque haveria o Direito Tributário de aplicar a “ pena de talião”, pois o descumprimento de obrigação tributária, gera o inadimplemento porque haveria então sanção de ser igual ou próxima à exação inicial.

Diz que o confisco, no direito brasileiro, é permitido apenas em uma hipótese, a do art. 253, CF, transscrito às fls. 62 e 63, e que há precedentes jurisprudenciais. Recorre ao Direito Penal e cita entendimento de Luiz Regis Prado (fl. 63). Referencia a capacidade contributiva prevista na CF (art. 145, §1º, 1ª parte), conforme entendimento do professor Roque Antônio Carrazza (fl. 64).

Quanto ao lançamento tributário e razoabilidade, afirma que de acordo com o art. 3º do CTN, o conceito de tributo, depende de um complexo de atos para apuração do seu montante, determinando sua existência e exigibilidade.

Cita o art. 180, § 2º do CTN e argumenta que a razoabilidade, no caso, por ser norma constitucional é imperativo de ponderação no uso da exação, sendo fator moderador da incidência, não se

prestando a dispensar completamente, mas sim a nivelar e evitar a incidência de multas tributárias confiscatórias.

Por fim, requer o julgamento da improcedência da autuação e arquivamento do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 81 a 86) inicialmente discorre sobre a peça defensiva, quanto à legalidade da ação fiscal e os motivos apresentados para não sujeitar-se ao pagamento do imposto.

Com relação à inconstitucionalidade, diz que, há de se inferir que no contencioso administrativo não existe espaço para discussão sobre determinada lei - em sentido amplo ou restrito - se é ou não inconstitucional, principalmente quando se trata de Emenda Constitucional.

Afirma que enquanto o STF, não apreciar e julgar inconstitucional a EC 33/2001, através de processo próprio, resta, tão-somente, atender ao seu comando normativo, porque está revestida de vigência e validade, transcrevendo a redação anterior e a nova do art. 155, § 2º, IX, "a" da CF/88. (fl. 83).

Informa que a nova redação apenas explicita e interpreta o texto constitucional anterior, expressando o sentido de indicar, o sujeito passivo do imposto, dirimindo qualquer controvérsia anteriormente existente da não obrigatoriedade de recolhimento do tributo por pessoas físicas ou jurídicas que não fossem contribuintes habituais do ICMS no momento da importação. E é aí que se emoldura perfeitamente a autuada, no campo de incidência constitucional do ICMS, quando efetuou a importação dos bens ora questionados.

Transcreve o art. 121 do CTN e art. 4º da LC nº 87/96. Prossegue em seus argumentos de que a definição do contribuinte do ICMS está também prevista no art. 21 do Convênio ICM 66/88, no art. 10º da Lei 4.825/89, bem como no art. 5º da Lei 7.014/96, transcrevendo-os, que define como contribuinte, a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade, importe mercadorias do exterior, destinada ao consumo ou ativo permanente do estabelecimento autuado.

Ressalta que para não deixar qualquer dúvida da condição de contribuinte do estabelecimento autuado, junta ao processo, diversos demonstrativos relativos a recolhimentos de ICMS efetuados pelo autuado nos exercícios de 2004 a 2007, conforme quadro próprio apresentado à fl. 86.

Finaliza requerendo que julgue procedente o aludido Auto de Infração.

O autuado manifestou-se acerca da informação fiscal (fls. 95 a 105) e diz que o autuante trata tão somente de matéria de direito, desprezando a discussão na esfera judicial em sede de Mandado de Segurança, tombado sob nº 1506949-8/2007, transcrevendo trecho da liminar.

Alega que descumprimento das decisões judiciais impossibilita a garantia plena da eficácia dos direitos dos cidadãos, de que a separação de poderes não pode constituir óbice.

Menciona o art. 461 do Código do Processo Civil. Diz que o não cumprimento é tão grave que a própria jurisprudência determina punições e até mesmo a possibilidade de se propor ação penal por crime de desobediência. Faz excerto (fl. 96) de decisões jurisprudenciais dos tribunais superiores.

Reafirma argumentos anteriores e reproduz às folhas 98 e 99 julgamentos mais recentes proferidos pelo STF. E afirma que não há entendimento jurisprudencial do STF em favor da fazenda estadual. Prossegue ratificando alegações apresentadas anteriormente.

Transcreve à folha 100, entendimento externado pelos professores José Eduardo Soares de Melo e Vítorio Cassone, argumentando que "duas normas incompatíveis do mesmo nível e contemporâneas são ambas válidas".

Analisa a expressão "operações relativas à circulação de mercadorias" e diz que mesmo tendo início no exterior, como ocorre nas importações, o ICMS só é devido se tais operações tiverem o fim capaz de gerar a incidência do tributo, frisa-se 'a circulação de mercadorias'.

Transcreve preceito de Paulo de Barros Carvalho, Carvalho de Mendonça e Hugo de Brito Machado (fl. 101), argumentando que, quando se analisa a situação do importador pessoa física ou jurídica que age sem o intuito mercantil, nota-se a ausência de operação na sua concepção jurídica, e por conseqüência, fica prejudicada qualquer alegada ocorrência de circulação, ainda que se fale em bens desnaturalados de sua significação mercantil.

Ressalta o princípio da não-cumulatividade. Cita entendimento de Hugo de Brito Machado e outros doutrinadores (fls. 102 a 104), transcrevendo às folhas 104 e 105 decisões do STJ.

Finaliza ratificando que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração exige ICMS relativo à importação de mercadoria (sistema de ressonância magnética sigma excite HDX 23 e demais componentes constantes).

O autuado impetrhou Mandado de Segurança contra o Superintendente da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fl. 17), requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e do desembaraço aduaneiro das mercadorias, tendo sido deferido em 15/05/2007 pelo Juiz Gesivaldo Nascimento Britto, da Terceira Vara da Fazenda Pública.

Quanto ao argumento defensivo de que exerce atividade de prestação de serviços médicos de diagnósticos por imagem na área médica, odontológica e terapêutica em medicina nuclear e que não é devedor do ICMS por entender que não é contribuinte do imposto relativo à importação de bens para uso próprio, observo que em consonância com o disposto no artigo 155, § 2º, IX da Constituição Federal, o art. 2º, § 1º, I da Lei Complementar 87/96, com a redação dada pela LC nº 114, de 16/12/02, com efeitos a partir de 17/12/02, estabelece que:

Art. 2º O imposto incide sobre:

...

§ 1º O imposto incide também:

...

I - sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade.

O art. 2º, V da Lei Estadual de nº 7.014/96, reproduz o mesmo teor da regra acima transcrita da Lei Complementar 87/96.

Com relação ao argumento de que a regra matriz do ICMS, prevista no art. 155, II da CF, engloba no campo de hipóteses de incidência, a existência de “operações relativas à circulação de mercadorias”, vale ressaltar que o art. 4º, Parágrafo Único da LC 87/96, estabelece que também é contribuinte a pessoa física ou jurídica, que mesmo sem habitualidade, importe mercadorias do exterior, ainda que as destine a consumo ou ativo permanente do estabelecimento. É certo que a pessoa física ou pessoa jurídica, ao importar mercadorias é compelida pela legislação tributária, a pagar o ICMS correspondente. O pagamento do imposto nesta situação é feito, não na condição de contribuinte habitual e sim na condição de consumidor final, tendo em vista que como regra geral, o imposto é desonerado na exportação e o imposto pago na importação corresponde ao montante que deixou de ser tributado no país de origem (exportador). Esta regra, do pagamento do ICMS na importação por pessoa física ou pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, foi inserida na legislação tributária para proporcionar condição de igualdade de competição com as empresas nacionais. Na situação presente, caso o impugnante adquirisse o mesmo equipamento de um fabricante nacional, na condição de consumidor final, a operação seria tributada aplicando-se a alíquota prevista para as operações internas do ICMS. Por isso, a legislação prevê a incidência do ICMS na importação, mesmo que o importador não pratique com habitualidade, operações com incidência do imposto, caso contrário, deixaria de comprar o produto no mercado nacional, para usufruir da desoneração do imposto na importação do mesmo produto, o que certamente causaria condições desiguais de competição para a indústria do país.

Pelo exposto, mesmo que o estabelecimento autuado não pratique com habitualidade operações de prestação de serviços que estejam incluídas nas hipóteses de incidência do ICMS, é legal a exigência do imposto na importação de bens destinados ao seu ativo imobilizado, tendo em vista que a Lei Complementar o define como contribuinte ao importar mercadorias do exterior. Concluo que é devido o ICMS da operação objeto da autuação, e devido o seu recolhimento no momento do desembarço aduaneiro.

Entretanto, considerando que o contribuinte impetrou liminar em mandado de segurança para suspender a exigibilidade do crédito tributário e lhe foi concedido preliminarmente, deve ser mantido o lançamento de ofício, para precaver-se da decadência desse direito à cobrança, devendo ser suspensa a sua exigibilidade em obediência à segurança concedida, até que ocorra a decisão final prolatada pelo Poder Judicial quanto ao mérito, conforme disposto no artigo 151, inciso IV, do CTN e art. 117 do RPAF/BA, o qual estabelece, que a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação.

Quanto à alegação da inconstitucionalidade e poder confiscatório da multa aplicada, saliento que a multa aplicada é legal, tendo em vista que é prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e conforme disposto no art. 167, I do RPAF/99, não é de competência deste órgão julgador, declarar a sua inconstitucionalidade, devendo ser mantida.

Conforme anteriormente apreciado, tendo o impugnante optado pela via judicial, caso a decisão final exarada pelo Poder Judiciário seja favorável ao Contribuinte, não haverá exigência do ICMS e da multa, a contrário senso, caso a decisão final do julgamento seja favorável ao Estado, restará caracterizado que não houve o pagamento do imposto no prazo regulamentar, e nesta situação, será devido o imposto com os acréscimos previstos em Lei, podendo o recorrente requerer a dispensa dos acréscimos ora questionados, se a decisão judicial lhe for desfavorável.

Neste caso, conforme vem decidindo o CONSEF em situações similares, a exemplo da decisão contida no Acórdão CJF 0340-11/07, que manteve a decisão contida no Acórdão 2ª JJF nº 092-02/07, entendo que deva ser dada ao autuado, a oportunidade de quitar o débito, no prazo de 20 (vinte) dias, sem incidência da multa por descumprimento da obrigação principal, caso ocorra a cassação da liminar concedida em Mandado de Segurança Preventivo ou a Decisão liminar não seja confirmada quando do julgamento final de mérito da demanda judicial.

Destaco que o art. 39 do RPAF/99 estabelece que o Auto de Infração deve conter a identificação, endereço e a qualificação do autuado; a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias; a alíquota e o percentual da multa cabível, etc. Dessa forma, o Fisco não pode efetuar o lançamento do crédito tributário com a lavratura de Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal, sem a indicação da multa correspondente.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para dispensar ou reduzir multa por descumprimento de obrigação principal, e embora, não se trate no presente processo, de “dispensa” de multa, compete à Câmara Superior do CONSEF decidir quanto a essa questão, se provocada pelo contribuinte, nos termos do art. 159 do RPAF-BA.

Assim sendo, constato que o processo judicial está relacionado ao lançamento do ICMS correspondente às mercadorias importadas, considero PREJUDICADA a defesa apresentada, no tocante ao mérito do imposto exigido, e voto pela PROCEDÊNCIA, relativamente à multa e aos acréscimos moratórios incidentes.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADA a defesa no que tange à obrigação tributária principal e PROCEDENTE em relação às penalidades e cominações legais, mantendo inalterado o lançamento

de ofício promovido por meio do Auto de Infração nº 140777.0164/07-0, no valor de R\$ 575.039,55, lavrado contra **CLÍNICA DELFIN GONZALEZ MIRANDA LTDA**. Os autos deverão ser remetidos à PGE/PROFIS para adoção das medidas cabíveis, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso IV, do Código Tributário Nacional. Caso ocorra a cassação da liminar concedida em Mandado de Segurança Preventivo ou a Decisão liminar não seja confirmada quando do julgamento final de mérito da demanda judicial, a repartição competente deve intimar o autuado para quitar o débito, no prazo de 20 (vinte) dias, sem incidência da multa por descumprimento da obrigação principal. Após o decurso do referido prazo sem a efetivação do pagamento, todas as penalidades indicadas na autuação devem ser incluídas no cálculo do débito ora exigido.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR