

**PROCESSO** - A. I. Nº 210320.0015/17-8  
**RECORRENTE** - PERBRÁS EMPRESA BRASILEIRA DE PERFURAÇÕES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0225-05/17  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/05/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO C.J.F. Nº 0083-12/19

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO DE MERCADORIAS IMPORTADAS. IMPORTADOR ESTABELECIDO NA BAHIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Há provas da existência de um contrato de prestação de serviços entre a Perbrás e a Petrobrás (cujo objeto é a calibração dos medidores de vazão) e de que, associado a isso, existe também um contrato de locação de equipamentos entre a Perbrás e a Interservice. Em face disso, é lícito concluir que os bens importados sob regime de admissão temporária decorreram do contrato de arrendamento mercantil. Infração elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5º JJF Nº 0225-05/17, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 19/05/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$200.699,89, em razão de “*Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia. Solicitou isenção embasado em dispositivo, porém não enquadra-se, pois não consta na relação das mercadorias beneficiadas*”.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 13/11/2017 (fls. 176 a 184) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*Conforme acima relatado, o Auto de Infração lavrado no trânsito da mercadoria, exige ICMS acusando a falta de recolhimento do imposto que devia ocorrer no momento do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas, cujo importador está estabelecido na Bahia.*

*Consta do Termo de Apreensão da mercadoria que foi lavrado no Posto Fiscal do Aeroporto em 17/05/2017, mesmo local que em 19/05/2017, também lavrou-se o Auto de Infração, detectou-se que a mercadoria importada pela DI 17/0729809-4 (fl. 07), cujo desembaraço aduaneiro ocorreu no Estado do Ceará, não recolheu ICMS em face da emissão da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS (GLME) de fl. 06, embasando-se no Parágrafo Único do art. 5º do Decreto nº 11.183/2008, mas sem que a mercadoria objeto da autuação conste listada no Anexo I do citado Decreto.*

*Antes de adentrar-me pela apreciação meritória do Auto de Infração em juízo de revisão por aututela neste órgão administrativo judicante, após a análise dos autos verifico que: a) cópias do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram recebidos pelo autuado (vide fls. 01, verso, 02 e 04, verso); b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificada, bem como identificado o infrator e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 09-12); e) o devido processo legal foi obedecido, tendo o contribuinte exercido seu direito à ampla defesa e o contraditório, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Portanto, constato não haver vício a macular o PAF em análise.*

*Feito o introito, compulsando os autos verifico neles existirem relevantes particularidades e incongruências. A primeira é o fato de a importação e o desembarque terem ocorrido no Porto de PECEN no Ceará (DI de fl. 07), a Impugnação declarar que o desembarque ocorreu no Porto de Salvador, onde iniciou “o devido procedimento de despacho aduaneiro para liberação da mercadoria importada” (fl. 19), e o flagrante da irregularidade acusada ter ocorrido no Aeroporto de Salvador.*

*Ainda que isto por si só não seja suficiente para formar o juízo que hei de fazer do caso, pois que em face da estrita vinculação de minha função, a consequente convicção há que formar-se à luz do Direito, os autos me oferecem outras informações que indicam relevantes incongruências dos argumentos defensivos frente aos elementos de provas compostos nos autos. Vejamos, então.*

*A primeira delas é o fato de o autuado ter pleiteado a liberação da mercadoria importada sem pagamento de ICMS (ver registro no campo próprio da GLME de fl. 06), e quando revelado no procedimento fiscal que ela não é suscetível da isenção pedida, nada a esse respeito é tratado na peça que impugna o Auto de Infração. Como alerta o preposto fiscal autuante, observo que a impugnação se resume a argumentar matéria de direito relativa a não incidência sobre a mercadoria que o impugnante diz ter importado ao abrigo de contrato de arrendamento internacional.*

*Visando sustentar a alegação defensiva o impugnante aporta aos autos: a) cópia de um contrato de prestação de serviços que o contribuinte autuado celebrou com a Petrobrás (fls. 45-134); b) cópia de escrito em língua estrangeira intitulado “EQUIPMENT LEASE AGREEMENT”.*

*Com respeito a tais documentos aportados aos autos pelo impugnante com objetivo de prova a sustentar seu argumento defensivo, de pronto descarto a serventia para tanto, pelas seguintes razões.*

*O contrato do contribuinte autuado com a Petrobrás, por constituir uma relação de direito privado completamente alheia e sem qualquer influência sobre a relação jurídica de direito público estabelecida neste processo entre a Administração tributária ativa e o contribuinte autuado.*

*O escrito em língua estrangeira intitulado “EQUIPMENT LEASE AGREEMENT”, em face do disposto no artigo 192 do Código de Processo Civil Brasileiro, que aqui se aplica subsidiariamente. Eis sua redação:*

*Art. 192. Em todos os atos e termos do processo é obrigatório o uso da língua portuguesa.*

*Parágrafo único. O documento redigido em língua estrangeira somente poderá ser juntado aos autos quando acompanhado de versão para a língua portuguesa tramitada por via diplomática ou pela autoridade central, ou firmada por tradutor juramentado.*

*Assim, por insubsistência de prova legal que suporte o argumento defensivo de a importação das mercadorias ser fruto de um “contrato de arrendamento” internacional, não me cabe decidir ou mesmo apreciar sobre essa matéria de direito, única a sobrar no contraditório expresso pelo impugnante, como substrato de prova da verdade material que constitui este caso, na sua visão.*

*Por outro lado, consoante com o que expressa o preposto fiscal autuante em sua informação fiscal (fl. 167, verso), a isenção tributária prevista no artigo 5º do Decreto nº 11.183/2008, como expressamente pleiteada pelo contribuinte (inclusive no documento que aportou aos autos como anexo da Impugnação, fl. 154) e constante da GLME como elemento de prova da infração acusada (fl. 06), é estritamente limitada à operação de importação de bens ou mercadorias constantes do Anexo I, parte integrante do citado decreto e, neste caso, é fato incontestável que a mercadoria objeto da presente exigência fiscal (NCM 90261011), nele não está relacionada. Eis o citado dispositivo legal:*

*Art. 5º Fica isenta do ICMS a operação de importação de bens ou mercadorias constantes no Anexo Único deste Decreto, nas seguintes hipóteses: (grifos meus)*

*I - equipamentos a serem utilizados exclusivamente na fase de exploração de petróleo e gás natural;*

*II - plataformas de produção que estejam em trânsito para sofrer reparos ou manutenção em unidades industriais;*

*III - equipamentos de uso interligado às fases de exploração e produção que ingressem no território nacional para realizar serviços temporários no país por um prazo de permanência inferior a 24 (vinte e quatro) meses.*

*Parágrafo único. O benefício fiscal previsto neste artigo aplica-se também às máquinas e equipamentos sobressalentes, às ferramentas e aparelhos e outras partes e peças destinadas a garantir a operacionalidade dos bens de que trata o caput deste artigo.*

#### ANEXO ÚNICO

ITEM	DESCRIÇÃO	NBM/SH
1	Umbilicais	3917.39

2	<i>Tubos rígidos de aço, próprios para escoamento de petróleo e gás natural e ainda à injeção de água e outros produtos, podendo ser envolto com revestimento externo de proteção térmica e contra corrosão, denominado comercialmente de “dutos rígidos”</i>	7304.10.10 ou 7305.1
<b>(Redação do item 3 dada pelo Decreto Nº 14550 DE 19/06/2013):</b>		
3	<i>“Riser” de perfuração</i>	7304.29
4	<i>Tubo de aço, com costura, na circunferência, soldado ou arrebicado, revestido com camadas de espessura variável de polietileno ou poliuretano, de diâmetro superior a 406,4mm</i>	7305.19.00
5	<i>Tubos de aço, peças fundidas e válvulas, que possuem a função de permitir a interligação dos tubos de aço às linhas flexíveis, denominados comercialmente “pipeline end terminators - PLETs”</i>	7307.19.20
6	<i>Sistema de Cabeça de Poço</i>	7307.99
7	<i>Equipamento submarino, composto de tubos de aço, peças fundidas e válvulas, utilizado para conexão da linha flexível ao PLET, denominados comercialmente “módulo de conexão vertical - MCV”</i>	7307.99.00
8	<i>Jaquetas ou Caisson</i>	7308.90
9	<i>Cabos de aço</i>	7312.10
10	<i>Riser de alumínio, utilizado na perfuração e produção de petróleo</i>	7608.20.90
11	<i>Linhas Flexíveis</i>	8307.10
12	<i>Unidade de bombeamento de concreto, de alta pressão, para cimentação das paredes de poços de petróleo ou de gás natural</i>	8413.40.00
13	<i>Sistema de bombeamento contendo motor, caixa de redução, válvula e uma bomba centrífuga de vazão máxima igual a 442 l/min, para transferência de fluidos do tanque de medição para outros equipamentos utilizados nos testes de produtividade de poços de petróleo</i>	8413.70.90
14	<i>Bomba de Vácuo sem óleo para ferramentas RST, utilizada na aquisição de dados geológicos relacionados à pesquisa de petróleo ou gás natural</i>	8414.10
15	<i>Motocompressor hermético do tipo recíproco, com capacidade de 60.010 frigorias/horas a 3500 RPM, para uso em sistema de refrigeração da sala de distribuição de energia de embarcações destinadas à atividade de lançamento de tubos, denominados comercialmente “linhas flexíveis”, que interligam a cabeça do poço de petróleo ao ponto de entrega do hidrocarboneto (gás natural ou petróleo)</i>	8414.30.19
16	<i>Compressor de gás natural, utilizado no transporte em gasodutos</i>	8414.80
17	<i>Compressor de gás natural, utilizado na atividade de elevação artificial em poços</i>	8414.80
18	<i>Queimador de três cabeças para testes de poço em unidades de perfuração, exploração ou produção de petróleo ou de gás natural</i>	8417.80.90
19	<i>Centrifugadora para recuperação dos fluidos de perfuração encontrados nos cascalhos cortados pela broca</i>	8421.19.90
20	<i>Centrífuga de eixos verticais, projetada para recuperar líquidos de cascalhos de perfuração, com motores, completa com descarga e materiais conexos, para utilização em unidades de perfuração de petróleo, denominada comercialmente “Verti-G”</i>	8421.19.90
21	<i>Turco para barco de salvamento</i>	8425.19.10
22	<i>Guincho próprio para uso subterrâneo, destinado à aquisição de dados geológicos relacionados à pesquisa de petróleo ou de gás natural, compondo de cabine para o operador, compartimento do guincho e comprimento do motor montados sobre uma mesma estrutura</i>	8425.20.00
23	<i>Guincho elétrico com capacidade inferior a 100t para correntômetro utilizado em embarcações destinadas a pesquisa e lavra de petróleo e de gás natural</i>	8425.31
24	<i>Unidades fixas de exploração, perfuração ou produção de petróleo</i>	8430.41 8430.49 e
25	<i>Equipamentos para serviços auxiliares na perfuração e produção de poços de petróleo</i>	8431.43

26	Traçador gráfico (plotter) térmico utilizado para registrar os dados de perfis de poços de petróleo e gás natural, obtidos nas operações de perfilagem feitas pelas unidades offshore de perfilagem	8471.60.49
27	Misturador de Materiais químicos a granel, pressurizado para tratamento de poços de petróleo	8474.39.00
28	Misturador e reciclador de cimento, acompanhado de tubos pertencentes ao equipamento, destinado ao preparo da pasta de cimento seco, para serviços auxiliares na perfuração e produção de poços de petróleo marítimos, denominado comercialmente "misturador CBS	8474.80.90
29	Veículos submarinos de operação remota, para utilização na exploração, perfuração ou produção de petróleo (robôs)	8479.89
30	Unidade hidráulica de alta pressão, completa, com motores elétricos, bombas, filtros de fluido hidráulico, tanques, tubulações e seus suportes, para carregamento e filtragem do fluido do sistema hidráulico de tensionamento dos risers e de compensação do movimento de unidade móvel de perfuração	8479.89.99
31	Válvula de segurança de fluxo pleno modelo FBSV-E série 01016, destinada a permitir o fechamento do poço em caso de emergência operacional, utilizada, em conjunto com outras válvulas, nas colunas de teste de formação das unidades de exploração, perfuração ou produção de petróleo, tanto fixas como flutuantes ou semi-submersíveis	8481.40.00
32	Manifold	8481.80
33	Árvores de natal molhadas	8481.80
34	Equipamento constituído por um conjunto de válvulas e conexões, utilizado na cimentação de paredes de poços de petróleo, através do qual são bombeados os fluidos, denominado comercialmente "Cabeça de cimentação 13-3/8"	8481.80.99
35	Transformador do tipo seco, para fornecimento de 460V, com potência de 2.500kVA, para uso em embarcações destinadas à perfuração, exploração ou produção de petróleo ou de gás natural	8504.34.00
36	Caixa de teste para calibragem de ferramenta HRLT, utilizada na pesquisa de petróleo e de gás natural	8543.89.99
37	Cabo blindado composto por um condutor, isolamento à base de copolímero de etileno-propileno e diâmetro de 0,23 polegadas, utilizado na perfilagem de poços de petróleo, denominado comercialmente "cabo elétrico de dupla armadura, modelo 1-23P"	8544.59.00
38	Embarcação, designada Sistema Aliviador, destinada ao transbordo e transporte de petróleo armazenado nas unidades de FPSO, equipada com mangotes para transbordo de petróleo em alto-mar, sistemas de bombeamento de petróleo e sistemas de posicionamento dinâmico	8901.20.00
39	Rebocadores para embarcações e para equipamentos de apoio às atividades de pesquisa, exploração, perfuração, produção e estocagem de petróleo ou gás natural	8904.00
40	Unidades de perfuração ou exploração de petróleo, flutuantes ou semi-submersíveis	8905.20
41	Guindastes flutuantes utilizados em instalações de plataformas marítimas de perfuração ou produção de petróleo	8905.90
42	Unidades flutuantes de produção ou estocagem de petróleo ou de gás natural	8905.90
43	Embarcações destinadas a atividades de pesquisa e aquisição de dados geológicos, geofísicos e geodésicos relacionados com a exploração de petróleo ou gás natural	8905.90.00 ou 8906.00
44	Embarcações destinadas a apoio às atividades de pesquisa, exploração, perfuração, produção e estocagem de petróleo ou gás natural	8906.00
45	Barco salva-vidas	8906.90.00
46	Equipamentos para aquisição de dados geológicos, geofísicos e geodésicos relacionados à pesquisa de petróleo ou gás natural	9015.10, 9015.20, 9015.30, 9015.40, 9015.80 e 9015.90
47	Partes e Acessórios de Instrumentos ou Aparelhos da subposição 9015.40	9015.90.90

48	Microprocessador eletrônico, sem dispositivos próprios de entrada e saída, próprio para utilização em equipamentos de perfuração de poços de petróleo ou de gás natural	9015.90.90
----	---	------------

*Pois bem! Demonstrado que a operação envolve importação de mercadoria e que o contribuinte autuado que a importou solicitou a isenção do ICMS incidente sob o pretenso enquadramento da operação nas disposições do art. 5º, Parágrafo Único que, em obediência ao comando do art. 111 do CTN, submete-se a uma restritiva interpretação literal, não estando a mercadoria importada no rol das que integram o Anexo I do Decreto 11.183/2008, impõe-se a tributação pela ocorrência do fato gerador, cuja ocorrência (importação) não se contesta na lide.*

*Neste caso, verifico que a autoridade fiscal constatou a existência de obrigação tributária não adimplida espontaneamente pelo contribuinte no prazo legal (por ocasião do desembarço aduaneiro) e que ele descumpriu deveres jurídicos de natureza formal e, por força do vínculo legal que envolve sua função, se viu compelido a exigir o recolhimento do imposto e o cumprimento do dever descumprido com a imposição de correspondente sanção. A apuração fiscal, portanto, demandou atividade de apuração do ICMS e determinação sancionatória através do Auto de Infração em apreço.*

*Nessa situação, cabe ressaltar que entre os princípios que regem o processo administrativo tributário iniciado pela impugnação contraditória, estão a busca da verdade material, do formalismo moderado e da eficiência, que, no caso da Bahia, entre outros, estão registrados no art. 2º do RPAF.*

*A ocorrência que se revela nestes autos é o transito da mercadoria importada acobertada pela Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS – GLME, que os elementos, provas e argumentos constituídos nos autos estão a me convencer que foi indevidamente utilizado para justificar a infração acusada, qual seja, a falta de recolhimento de ICMS por ocasião do desembarço aduaneiro da mercadoria importada.*

*Pois bem! Fundamentado no interesse público e em decorrência dos princípios da legalidade e igualdade, é o princípio da verdade material. Esse princípio tem por objetivo o convencimento da verdade que, hipoteticamente, mais se aproxima da realidade dos fatos, uma vez que, considerando todos os fatos e provas, atuando dentro desse princípio, o órgão judicante há de convencer-se dessa verdade, em conformidade com a análise de documentos autuados, estes obtidos pelos lícitos meios de prova que entender necessário e suficiente para seu convencimento, até desprezando procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos, em face do princípio do formalismo moderado.*

*Por sua vez, o processo administrativo tributário visa o controle de mérito e da legalidade dos atos administrativos, tendo por finalidade solucionar o conflito entre Administração tributária ativa e o Administrado que, submetido a uma revisão quase-jurisdicional de autotutela, busca minimizar os efeitos de possíveis equívocos que, por ventura, os prepostos fiscais possam ter cometido no curso das atividades de sua competência. Neste caso, não há reparo a fazer quanto a este aspecto.*

*Nesse afazer, ainda que a verdade absoluta de um fato pretérito a ser extraída do processo seja um tanto utópica, importante observar que, especialmente no âmbito administrativo, diante da impossibilidade da observação concreta do pretérito fato a ser valorado, a sua verdade material, como aspecto fundamental para a solução da controvérsia, há que exsurgir por verossimilhança em uma ordem de aproximação e probabilidade, como um extrato razoável de uma variedade relativa de pontos de vistas e entendimentos expostos no curso processual de cognição probatória com moderado formalismo.*

*Assim, considerando que os autos informam o trânsito da mercadoria objeto da autuação sem o devido pagamento do ICMS a favor da Bahia, como determina a legislação a respeito, uma vez que, repito, a mercadoria não consta albergada para a isenção tributária nos termos solicitados pelo contribuinte na GLME (fl. 06) da qual se serviu para liberar a mercadoria que importou, tenho a infração por caracterizada.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 194 a 217, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminarmente, argui nulidade da decisão de primeira instância. Narra que, feita a impugnação, o Auto foi julgado Procedente na 5ª JJF, porém sem apreciação, pelo Julgador, em seu voto, do fulcro do fundamento da defesa, qual seja, a sustentação da não incidência do ICMS sobre bens objeto de arrendamento mercantil. Segundo a Recorrente, o Julgador de piso assinalou em seu voto que “a impugnação se resume a argumentar matéria de direito”, como se fosse proibido aduzir na defesa razões no Direito. Argumenta que a cobrança de tributo é feita sempre em função da estrita legalidade, e não se pode estranhar que a defesa se baseie na Lei. Questiona que,

se a defesa não se basear na Lei, em face dos fatos e das provas, vai se basear em quê?

Explica que, apesar de a empresa ter juntado à defesa uma cópia do arquivo magnético com o texto da impugnação em formato editável, o Julgador, embora tivesse copiado e utilizado o texto fornecido pela empresa, suprimiu, omitiu, sequer menciona, no Relatório, a fundamentação expressa da não incidência feita pela defesa no art. 3º, inciso VIII, da Lei Complementar nº 87/96, segundo o qual o ICMS não incide sobre operações de arrendamento mercantil. Informa que, na defesa, o dispositivo legal foi transcrito. Alega que o Nobre Julgador “cortou” no Relatório esse aspecto – que é substancial - e no voto não faz a mais mínima alusão a essa regra da lei complementar.

Argumenta que a defesa fez ver que o STF, órgão máximo do Poder Judiciário, em reiterados casos, inclusive em sede de repercussão geral, já decidiu que não incide o ICMS nos contratos de arrendamento mercantil, por não haver, nesse tipo de contrato, transferência da titularidade do bem arrendado. Mas ocorre que, apesar de toda ênfase dada a esse aspecto na defesa, o Nobre Julgador, em seu voto, deixou de tecer qualquer consideração acerca dessa questão, alegando que a prova apresentada – o contrato de arrendamento – estava escrito em língua estrangeira. Explica que, de fato, numa interpretação apressada, sem levar-se em conta o Direito como um sistema, conclui-se que o parágrafo único do art. 192 do CPC prevê que o documento redigido em língua estrangeira somente poderá ser juntado aos autos quando acompanhado de versão para a língua portuguesa tramitada por via diplomática ou pela autoridade central, ou firmada por tradutor juramentado.

Alega, contudo, que isso não quer dizer que o julgador, por um vício de forma, vire as costas para o princípio da verdade material. Diante da prova do contrato apresentada pela defesa, inclusive com a tradução apresentada por ela, que o Julgador chamou de “livre tradução”, deveria ter sido determinada diligência, se considerada necessária, para se fazer, nos autos, a versão devida, por não existir tradutor oficial na sede do juízo, em consonância com o art. 162, I, do CPC, cujo texto transcreve. Alega que o documento não pode simplesmente ser ignorado de plano pelo fato de se encontrar em língua estrangeira. Observa que o CPC estabelece que o julgador determinará a tradução quando necessária.

Destaca que a aplicação do CPC é subsidiária, para os casos omissos no RPAF (art. 180 do RPAF), devendo o órgão julgador, ao valer-se desse expediente, proceder às devidas adaptações, pois, ao contrário do formalismo exacerbado do CPC, impõe-se no processo administrativo o princípio do informalismo moderado, a par do princípio da verdade material, corolário do princípio da ampla defesa. Defende que é dever do julgador a busca da verdade material, ainda que a parte não requeira determinadas providências, mas dos autos se depreenda a necessidade de diligência, sendo essa é a essência do princípio inquisitório.

Requer que seja decretada a nulidade da Decisão de Primeira Instância, tendo em vista os pontos assinalados.

No mérito, explica que, tendo sido vencedora em processo de licitação, celebrou contrato de prestação de serviços operacionais com a PETROBRÁS, envolvendo a prestação de serviços de complementação simples e múltipla e outras intervenções em poços de petróleo, gás e água, mediante utilização de sondas de produção terrestres e seus equipamentos auxiliares, em conformidade com os termos e condições estipulados no Contrato de nº 5325.0102413.16.2 (doc. 03). Visando ao cumprimento do contrato, explica que promoveu a importação de medidores-transmissores eletrônicos que funcionam pelo princípio de indução magnética.

Assim, através da D.I. nº 17/0729809-4, registrada em 05/05/2017, iniciou a Recorrente perante a Secretaria da Receita Federal o devido procedimento de despacho aduaneiro para a liberação dos bens importados. Por equívoco, ao emitir a GLME (Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação de Recolhimento do ICMS), foi indicado o art. 5º do Decreto nº 11.183/08, tendo em vista que em outros casos, dependendo do tipo de bem, este dispositivo prevê a isenção do ICMS, desde que os bens estejam relacionados no anexo único do referido decreto.

Argumenta, entretanto, que, no caso presente, a situação é outra, pois a empresa equivocou-se na indicação do dispositivo legal, e esse equívoco induziu a fiscalização a erro, dando causa à autuação. Porém, argumenta que tal erro não implica prejuízo da verdade, e na defesa, como agora, a empresa esclarece que a não incidência do imposto decorre neste caso de na importação não estar havendo uma operação mercantil, pois não há mudança de titularidade dos bens, por não se tratar de uma operação de compra e venda, e sim de um contrato de arrendamento mercantil, em que não ocorre mudança do proprietário dos bens, e, portanto não há fato gerador do ICMS, por não se configurar o elemento ou aspecto material da norma jurídica tributária.

Por conseguinte, explica que os bens objeto do Auto de Infração, na verdade, são referentes a um contrato de arrendamento (doc. 04), de modo que a Recorrente não adquiriu a propriedade dos mesmos, não tendo ocorrido a efetiva circulação jurídica dos bens. Neste sentido, conforme vasta jurisprudência sobre o assunto, inclusive reconhecimento pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral, entende que não incide o ICMS nos contratos de arrendamento pelo fato de que não há, neste tipo de contrato, transferência da titularidade da mercadoria.

Argumenta que a Constituição Federal, ao outorgar às unidades federadas a competência para instituir o ICMS, demarcou o âmbito de sua aplicação: “a) operações de circulação de mercadorias; b) prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais; e c) prestações de serviços de comunicação”. Frisa que interessam aqui apenas as primeiras – as operações de circulação de mercadorias.

Nota que o legislador constituinte não disse que o imposto recai sobre “vendas”, pois na descrição do fato jurídico tributável, o núcleo é o vocábulo “operações”, seguindo-se o qualificativo destas: “relativas à circulação de mercadorias”. Argumenta que o imposto não incide, portanto, sobre as mercadorias, e tampouco sobre a sua circulação, nem necessariamente sobre vendas. A incidência é sobre as “operações”, desde que estas digam respeito a circulação de mercadorias.

Quanto ao conceito de “circulação”, explica existirem três modalidades: circulação física, circulação jurídica e circulação econômica. Assegura que, nenhuma dessas espécies de circulação, isoladamente considerada, dá ensejo à cobrança do ICMS. Circulação física sozinha, sem uma prévia ou concomitante circulação jurídica e econômica, não autoriza a cobrança do tributo; do mesmo modo, circulação econômica, apenas, sem circulação física e jurídica, não constitui fato tributável; também não é tributável a simples circulação jurídica, sem circulação econômica ou física – a menos que, por meio de uma presunção ou de uma ficção legal, seja expressamente estabelecida a incidência tributária nos casos e nos estritos termos previstos em lei, como, por exemplo, no caso de imposto devido sobre mercadorias em estoque no encerramento das atividades do estabelecimento.

Ensina que a circulação jurídica pressupõe a transferência, de uma pessoa a outra e pelos meios adequados, da titularidade de mercadoria, ou seja, a transferência dos poderes jurídicos de disponibilidade sobre ela. Sem tal mudança, garante, não há como se falar em tributação pelo ICMS.

Embora a CF/88 não defina o que sejam operações, explica que a legislação infraconstitucional também não se preocupou em estabelecer tal conceito. Ensina que a doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou por outra, operação é o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade de um bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono.

Do mesmo modo, quando um bem é objeto de um contrato de arrendamento mercantil, entende que não há na entrega do bem fato gerador do ICMS (inclusive na importação), nem tampouco na devolução do bem ao final do contrato, pois o bem em todo o tempo continua pertencendo à arrendadora – somente haverá incidência de ICMS se a arrendatária vier a exercer a opção de compra do bem até então arrendado.

Explica que fez estas considerações para tornar patente que no caso de arrendamento mercantil não existe uma operação de circulação jurídica de bem ou mercadoria. Ainda que a legislação fosse omissa, frisa que bastaria uma análise dos fundamentos doutrinários e da estrita legalidade (princípio da tipicidade) para afastar a possibilidade de cobrança do imposto. Porém o legislador, previdente, a fim de não dar margem a dúvidas, houve por bem declarar o óbvio, e nesse sentido a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 3º, VIII, deixou claro não haver incidência de ICMS nos contratos de arrendamento mercantil, ressalvada a hipótese de venda do bem arrendado ao arrendatário, caso este venha a optar pela aquisição do bem. Transcreve o texto do art. 3º, inciso VIII da lei citada.

Destaca que a lei complementar expressamente prevê a não incidência do ICMS sobre operações de arrendamento mercantil, ressalvando a hipótese de o arrendatário, no curso ou no final do arrendamento, vir a optar pela aquisição do bem arrendado, pois obviamente neste caso estará havendo uma operação de circulação do bem (operação de compra e venda). Ou seja, não incide o ICMS sobre arrendamento mercantil, a menos que o arrendamento mercantil se converta numa operação mercantil (compra e venda).

Fazendo referência ao disposto no § 2º, inciso IX, alínea “a”, do art. 155 da Constituição Federal, que preconiza que o ICMS incide também sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, ou seja, mesmo que a mercadoria não seja destinada a futuras operações e sim a consumo ou uso do importador, contrapõe que a interpretação desse parágrafo não pode estar desvinculada do enunciado do texto do inciso II do “caput” do artigo, de modo que o imposto há sempre de levar em conta os seus conceitos básicos. Transcreve doutrina de Alcides Jorge Costa em apoio à sua tese.

Conclui, assim, que para efeitos de aplicação prática dos critérios de incidência do imposto, em consonância com os ensinamentos da doutrina citada, sustenta que não se pode prescindir do elemento substancial do fato gerador, qual seja, a circulação jurídica da mercadoria ou bem, que inevitavelmente deve envolver a transferência de propriedade como requisito de configuração do critério material ensejador do nascimento da relação jurídica tributária.

Discorre acerca da natureza jurídica do arrendamento mercantil, ensinando que nesta modalidade contratual inexiste venda de mercadoria, mas apenas um acordo pelo qual há o pedido de outra parte (empresa financiada ou arrendatária), por determinado bem, para ser utilizado, por prazo determinado. Em tal contrato, explica que a arrendatária assume o compromisso de, mediante certa remuneração, utilizar o bem, tendo o direito de ao final devolvê-lo, adquirir-lhe a propriedade ou renovar a avença. Transcreve o texto do art. 3º, inciso VII da LC 87/96.

Argumenta que, cogitar o contrário do que dispõe o dispositivo supracitado, além de ferir a Lei Complementar nº 87/19, seria admitir que, indo além da competência outorgada no inciso II do art. 155 da Constituição, teriam os Estados competência marginal para criar uma nova incidência tributária para instituir um imposto travestido de ICMS que incluísse também operações de arrendamento, comodato, entre outras, o que ultrapassaria a fronteira constitucional que rege o tributo.

Argumenta que o arrendamento mercantil é um instituto de direito privado, e sendo assim o art. 110 do CTN (cujo texto transcreve) impede que o legislador complementar ou ordinário possa desequilibrar conceitos privados, para criar com este artifício novas incidências tributárias. Nesse sentido, apesar de a Emenda Constitucional nº 33/01 ter permitido que o ICMS incidisse sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, mesmo quando não destinados a revenda, ou seja, para uso ou consumo, o arrendamento mercantil (leasing) efetuado no exterior não se encaixa na regra-matriz constitucionalmente traçada para o imposto, pois no arrendamento mercantil não há transferência da propriedade dos bens objeto de arrendamento, razão pela qual o critério material da norma jurídica do ICMS não é preenchido, conseqüentemente inabilitando o critério temporal,

qual seja, o desembaraço das mercadorias ou bens, de modo a produzir os efeitos da subsunção do fato à norma, uma vez que esta depende do conjunto dos aspectos da incidência para originar a relação jurídica tributária.

No caso dos autos, explica que, para a realização de atividades relacionadas ao setor de exploração de petróleo, é comum a celebração de contratos de arrendamento para utilizar maquinários de alto custo não existentes no Brasil, como no presente caso. Conforme análise do contrato firmado entre a Recorrente e a empresa americana Interservice, observa que há o intuito de arrendar a máquina objeto do acordo firmado por tempo determinado. Em razão da natureza da operação de arrendamento, as partes estipularam cláusula que trata da devolução do equipamento após o término das atividades que deram ensejo ao acordo, conforme o subitem 13.1 do contrato, cujo teor foi transcrita a tradução.

Conclui que resta, portanto, inequívoco o fato de que não houve a compra dos equipamentos consubstanciados na DI 17/0729809-4, mas, tão-somente, o seu aluguel durante o tempo necessário à execução do serviço contratado pela Petrobrás. Dessa forma, não há por que se falar em incidência do imposto exigido no presente Auto de Infração, pelas razões de direito já declinadas e que continuam sendo expostas.

Afirma que o STF já decidiu que não incide ICMS em operações de importação por leasing, em decisão, tomada pelo Plenário do Supremo, no Recurso Extraordinário RE-540829/SP, com repercussão geral reconhecida, no qual o Estado de São Paulo questionava uma operação realizada por uma empresa do ramo metalúrgico. Alega que a situação apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é em tudo semelhante à que se encontra em discussão no presente caso, ficando pacificado que não incide o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre operações de importação feitas por meio de arrendamento mercantil (leasing).

Explica que, segundo o entendimento do STF, a operação de arrendamento mercantil, por si só, não implica a aquisição do bem – e logo, a circulação da mercadoria, pois, nessa modalidade negocial, a empresa arrendatária celebra um contrato para receber os bens, e ao final os bens são devolvidos ao seu proprietário, não constando a opção de compra, e, por conseguinte não há mudança de titularidade do bem e não ocorre fato gerador do ICMS.

Transcreve a jurisprudência do STF, do STJ e do TIT (São Paulo) acerca da matéria, além da doutrina correlata.

Por tudo quanto exposto, conclui que resta cristalino ser indevida a exigência do ICMS-Importação no presente caso, uma vez que os bens são objeto de contrato de arrendamento, pelo que não houve a transferência da propriedade dos referidos bens, e, por conseguinte, não há incidência de ICMS, por falta de configuração do elemento material do fato gerador do imposto.

Requer: 1) que, sob pena de cerceamento de defesa, por supressão de instância, seja decretada a nulidade do julgamento de piso, pelas razões de fato e de direito expostas na preliminar; 2) que o Auto de Infração de nº 210320.0015/17-8 seja declarado improcedente e se desconstitua o lançamento do débito de ICMS, tendo em vista: a) a previsão de não incidência estabelecida no art. 3º, inciso VIII, da Lei Complementar nº 87/96; e b) o reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, da não incidência do referido tributo sobre operações de arrendamento mercantil – com repercussão geral reconhecida pelo Supremo.

Protesta, ainda, por todos os meios de prova em direito admitidas, por ser de Justiça.

Nesses termos, pede deferimento.

## VOTO

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade da decisão de piso, ao argumento de que omitiu-se na apreciação das questões defensivas suscitadas, entendo que não merece prosperar, pois a decisão fez clara referência às provas acostadas aos autos, tendo asseverado serem insuficientes

para dar sustentação à tese defensiva, conforme trecho, às folhas 179/180, abaixo reproduzido.

*“Visando sustentar a alegação defensiva o impugnante aporta aos autos: a) cópia de um contrato de prestação de serviços que o contribuinte autuado celebrou com a Petrobrás (fls. 45-134); b) cópia de escrito em língua estrangeira intitulado “EQUIPMENT LEASE AGREEMENT”.*

*Com respeito a tais documentos aportados aos autos pelo impugnante com objetivo de prova a sustentar seu argumento defensivo, de pronto descarto a serventia para tanto, pelas seguintes razões.*

*O contrato do contribuinte autuado com a Petrobrás, por constituir uma relação de direito privado completamente alheia e sem qualquer influência sobre a relação jurídica de direito público estabelecida neste processo entre a Administração tributária ativa e o contribuinte autuado.*

*O escrito em língua estrangeira intitulado “EQUIPMENT LEASE AGREEMENT”, em face do disposto no artigo 192 do Código de Processo Civil Brasileiro, que aqui se aplica subsidiariamente. Eis sua redação:*

*Art. 192. Em todos os atos e termos do processo é obrigatório o uso da língua portuguesa.*

*Parágrafo único. O documento redigido em língua estrangeira somente poderá ser juntado aos autos quando acompanhado de versão para a língua portuguesa tramitada por via diplomática ou pela autoridade central, ou firmada por tradutor juramentado.*

*Assim, por insubsistência de prova legal que suporte o argumento defensivo de a importação das mercadorias ser fruto de um “contrato de arrendamento” internacional, não me cabe decidir ou mesmo apreciar sobre essa matéria de direito, única a sobrar no contraditório expresso pelo impugnante, como substrato de prova da verdade material que constitui este caso, na sua visão.”*

Entendo, por conseguinte, que não há nulidade a ser reconhecida, mas apenas divergência apontada pelo Sujeito Passivo, relativamente às conclusões a que chegou a 5ª JF, questão que deve ser abordada no mérito do presente julgamento.

Quanto ao mérito, a conduta autuada foi descrita como *Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia. Solicitou isenção embasado em dispositivo, porém não enquadra-se, pois não consta na relação das mercadorias beneficiadas*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando inexistir fato gerador, já que a operação de importação se refere a bens remetidos por arrendamento mercantil, com fins de prestação de serviços à Petrobrás, o que atrairia a incidência do art. 3º, inciso VII da LC 87/96, abaixo reproduzido.

*“Art. 3º O imposto não incide sobre:*

*...*

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

*...”*

Como se vê, a questão controvertida não decorre de nenhuma divergência interpretativa da norma nem, tampouco, de qualquer debate doutrinário acerca da matéria, pois apesar de a autuação ter se amparado no fato de as mercadorias autuadas não constarem da lista do Anexo 1 do Decreto 11.183/2008 (folha 01), a peça recursal alega ter havido um erro na emissão da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação de recolhimento de ICMS - GLME (folha 198).

Assim, de fato, se as provas acostadas ao processo se mostrarem aptas a provar a existência do negócio jurídico alegado (arrendamento mercantil), inevitável será decretar a improcedência do lançamento. Caso as provas revelem-se insuficientes, deverá ser mantida a autuação em apreço.

A solução da lide resume-se, portanto, ao exame das provas trazidas pelo Sujeito Passivo. É o que passo a fazer nas linhas que seguem.

Analisando os autos, é possível constatar que o documento que deu base ao lançamento foi a GLME, emitida pelo importador, cuja cópia se encontra à folha 06 do processo. Nela é possível ler-se que a mercadoria foi enquadrada, mediante declaração feita pelo próprio Sujeito Passivo, como mercadoria isenta de ICMS, por força do parágrafo único do art. 5º do Decreto 11.183/2008.

*“Art. 5º Fica isenta do ICMS a operação de importação de bens ou mercadorias constantes no Anexo Único deste Decreto, nas seguintes hipóteses:*

*I - equipamentos a serem utilizados exclusivamente na fase de exploração de petróleo e gás natural;*

*II - plataformas de produção que estejam em trânsito para sofrer reparos ou manutenção em unidades industriais;*

*III - equipamentos de uso interligado às fases de exploração e produção que ingressem no território nacional para realizar serviços temporários no país por um prazo de permanência inferior a 24 (vinte e quatro) meses.*

*Parágrafo único. O benefício fiscal previsto neste artigo aplica-se também às máquinas e equipamentos sobressalentes, às ferramentas e aparelhos e outras partes e peças destinadas a garantir a operacionalidade dos bens de que trata o caput deste artigo.”*

Ora, como bem frisou a decisão recorrida, a mercadoria autuada não se encontra relacionada no decreto citado, aspecto que não foi negado pelo Sujeito Passivo, como já destacado.

Considerando que se presumem verdadeiros os fatos descritos nos documentos emitidos pelo próprio Contribuinte, a primeira conclusão a que se chega é no sentido de que se faz necessário que o Sujeito Passivo dê conta do seu ônus probatório de desconstituir a errônea declaração prestada à Receita Federal.

O exame do extrato da Declaração de Importação (DI), cuja cópia se encontra às folhas 09/11 revela que a operação de importação se deu pelo regime aduaneiro de Admissão Temporária, estando os tributos federais suspensos, conforme consta do cabeçalho, à folha 09.

O regime de Admissão Temporária é revelador de que as mercadorias não foram adquiridas pela Perbrás, pois os bens importados, nessa hipótese, permanecem por um prazo de noventa dias no país, conforme estabelece o art. 353 do Regulamento Aduaneiro, abaixo reproduzido.

*“Art. 353. O regime aduaneiro especial de admissão temporária é o que permite a importação de bens que devam permanecer no País durante prazo fixado, com suspensão total do pagamento de tributos, ou com suspensão parcial, no caso de utilização econômica, na forma e nas condições deste Capítulo.”*

O exame dos bens importados revela que são “medidores-transmissores eletrônicos que funcionam pelo princípio da indução eletromagnética”, classificados na NCM 9026.10.11 (conforme folha 11), enquadrados no subcapítulo 9026 (“*Instrumentos e aparelhos para medida ou controle da vazão, do nível, da pressão ou de outras características variáveis dos líquidos ou gases*”).

Às folhas 45/134, é possível constatar que existe um contrato entre a autuada e a Petrobrás, que tem por objeto a prestação de serviços de calibração de medidores de vazão, conforme se lê à folha 45.

À folha 11 (já citada), é possível constatar que o exportador dos bens autuados é a empresa “Interservice USA”, sediada nos EUA, a mesma pessoa jurídica que figura como parte do contrato de aluguel de equipamentos, cuja cópia se encontra às folhas 136/145, com vigência a partir de 01/04/2017.

Ora, considerando que existe um contrato de prestação de serviços entre a Perbrás e a Petrobrás (cujo objeto é a calibração dos medidores de vazão) e que, associado a isso, existe também um contrato de locação de equipamentos entre a Perbrás e a Interservice (conforme folhas 136/145), é razoável admitir que os bens importados sob regime de admissão temporária decorreram do contrato de arrendamento mercantil citado acima.

Nesse sentido, entendo que restou provado que a importação autuada se enquadra em uma operação de arrendamento mercantil, cujo tratamento jurídico tributário é de não incidência, conforme previsto no art. 3º, inciso VIII da LC 87/96, abaixo reproduzido.

*“Art. 3º O imposto não incide sobre:*

*...*

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

*...”*

Do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para modificar a decisão recorrida,

julgando IMPROCEDENTE o presente lançamento.

#### **VOTO DISCORDANTE**

Divirjo do nobre Relator em relação ao mérito da autuação.

Inicialmente devo destacar que a Declaração de Importação – DI é o documento primordial para a caracterização das operações de importação. Na situação em tela, consta na Declaração de Importação, bem como na Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação de recolhimento de ICMS - GLME, a informação de que os tributos federais estavam suspensos porque a operação estava amparada pelo REPETRO, benefício previsto no Decreto nº 11.183/2008.

Ocorre que ficou provado nos autos que o equipamento importado não está no rol do Anexo Único do referido Decreto nº 11.183/2008, não fazendo jus ao referido benefício.

Em sua Defesa, o Autuado alegou que houve um mero equívoco no preenchimento dos documentos aduaneiros, pois o referido equipamento foi importado temporariamente, como objeto de um contrato internacional de arrendamento mercantil, o qual foi anexado com redação na língua inglesa, podendo se beneficiar de outro benefício, o Regime Aduaneiro de Admissão Temporária, sob o qual os impostos federais ficam suspensos.

Entretanto, o Autuado não promoveu a devida retificação na DI e na GLME, em relação a este suposto equívoco, procedimento previsto para os casos de erro de fato ocorridos no preenchimento dos citados documentos aduaneiros, embora tenha efetuado a retificação de outros campos da mesma DI.

Além disso, não há como afirmar peremptoriamente que o contrato internacional de arrendamento mercantil, anexado aos autos sem a devida tradução juramentada, conforme exigência do Art. 192 do Código de Processo Civil Brasileiro, é suficiente para servir como prova para desconstituir a supostamente errônea declaração prestada à Receita Federal.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210320.0015/17-8**, lavrado contra **PERBRÁS EMPRESA BRASILEIRA DE PERFURAÇÕES LTDA**.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Carlos Antonio Borges Cohim Silva, Tiago de Moura Simões, José Carlos Barros Rodeiro e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Marcelo Mattedi e Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO DISCORDANTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS