
SOBRE A INCIDÊNCIA DE ICMS EM OPERAÇÕES DE LEASING INTERNACIONAL

Júlia Goulart Swerts
Sócia de Homero Costa Advogados

Está em julgamento no Supremo Tribunal Federal, o Recurso Extraordinário nº 540.829, interposto pelo Estado de São Paulo, que objetiva o reconhecimento da constitucionalidade da incidência do ICMS sobre operação de importação de mercadorias sob o regime de arrendamento mercantil internacional (*leasing* internacional).

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência da repercussão geral da questão constitucional suscitada, que gira em torno do artigo 155, II, e parágrafo 2º, IX e XII, "a" e "d", da Constituição Federal.

A sessão de julgamento de 20.11.2013 do referido Recurso Extraordinário foi suspensa após pedido de vista do ministro Teori Zavascki. Na oportunidade, a ministra Cármen Lúcia proferiu seu voto no sentido de negar a provimento ao Recurso Extraordinário e, conseqüentemente, afastar a incidência do ICMS nas operações de *leasing* internacional.

Na sessão anterior, o relator do caso, o ministro Gilmar Mendes, se manifestou pelo provimento do RE nº 540.829, e o ministro Luiz Fux, proferiu voto para negar provimento ao recurso.

Até o início do julgamento do referido recurso, a jurisprudência dominante dos tribunais pátrios era no sentido de que não incide ICMS na importação de mercadorias por meio *leasing* financeiro, uma vez que, nestes casos, não há circulação de mercadoria. Destaca-se:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. NÃO-INCIDÊNCIA. ENTRADA DE MERCADORIA IMPORTADA DO EXTERIOR. ARTIGO 155, II, DA CB. LEASING DE AERONAVES E/OU PEÇAS OU EQUIPAMENTOS DE AERONAVES. OPERAÇÃO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. 1. A importação de aeronaves e/ou peças ou equipamentos que as componham em regime de leasing não admite posterior transferência ao domínio do arrendatário. 2. A circulação de mercadoria é pressuposto de incidência do ICMS. O imposto --- diz o artigo 155, II da Constituição do Brasil --- é sobre "operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior". 3. **Não há operação relativa à circulação de mercadoria sujeita à incidência do ICMS em operação de arrendamento mercantil contratado pela indústria aeronáutica de**

grande porte para viabilizar o uso, pelas companhias de navegação aérea, de aeronaves por ela construídas. Agravo regimental a que se nega provimento. (grifou-se)

(STF, RE 460814 AgR, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 24/06/2008, DJe-152 DIVULG 14-08-2008 PUBLIC 15-08-2008 EMENT VOL-02328-05 PP-01011)

*RECURSO. Extraordinário. Inadmissibilidade. Contrato de arrendamento mercantil. Leasing. Inexistência de opção de compra. Importação de aeronaves. Não incidência do ICMS. Decisão mantida. Agravo regimental improvido. **Não incide ICMS sobre as importações, do exterior, de aeronaves, equipamentos e peças realizadas por meio de contrato de arrendamento mercantil quando não haja circulação do bem, caracterizada pela transferência de domínio, ainda que sob a égide da EC nº 33/2001.*** (grifou-se)

(STF, RE 553663 AgR, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, Segunda Turma, julgado em 18/12/2007, DJe-036 DIVULG 28-02-2008 PUBLIC 29-02-2008 EMENT VOL-02309-05 PP-00989 LEXSTF v. 30, n. 356, 2008, p. 300-303)

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 1.131.718/SP (Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 9/4/10), julgado sob o regime do art. 543-C do CPC, firmou a orientação no sentido de que "**a incidência do ICMS, mesmo no caso de importação, pressupõe operação de circulação de mercadoria (transferência da titularidade do bem), o que não ocorre nas hipóteses de arrendamento, em que há 'mera promessa de transferência pura do domínio desse bem do arrendante para o arrendatário'**".

2. Hipótese em que o Estado de Minas Gerais busca cobrar o ICMS de uma operação posterior à importação, de quem figura tão somente como arrendatário e, ainda, de um bem já internado, o que é incabível.

3. Agravo regimental não provido. (grifou-se)

(STJ, AgRg no AgRg no AREsp 237.304/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/09/2013, DJe 18/09/2013)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. IMPORTAÇÃO DE EQUIPAMENTO MÉDICO. ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). INEXISTÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DA TITULARIDADE DO BEM. NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. PRECEDENTES. AGRAVO IMPROVIDO.

(STJ, AgRg no REsp 845.184/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2011, DJe 28/02/2011)

No entanto, em junho de 2011, o ministro Gilmar Mendes, relator do RE nº 540.829, resolveu mudar tal entendimento e atribuiu ao ICMS, nos casos de importação via *leasing*, a função de impedir a vantagem fiscal dos arrendamentos estrangeiros em relação aos nacionais, que são tributados pelo ISS. Para ele, permitir a incidência de ICMS na importação mediante arrendamento mercantil internacional e vetar essa incidência nos contratos de leasing financeiro interno não ofende o princípio da isonomia.

Por outro lado, o ministro Luiz Fux e a ministra Carmén Lúcia, entenderam que o ICMS pressupõe operação de compra e venda, e que a operação de arrendamento mercantil por si só, não implica a aquisição do bem e, conseqüentemente, a circulação da mercadoria.

O *Leasing*, ou arrendamento mercantil, é uma operação de financiamento, que se aproxima da locação, na qual uma instituição financeira concede a *outrem* o uso de determinado bem, mediante pagamento de um "aluguel" por tempo determinado, com opção de compra ao fim do contrato.

Verifica-se, portanto, que nos contratos de *leasing* não estão presentes os elementos necessário para a incidência do ICMS, uma vez que, nestes casos, não há operação mercantil de compra e venda e, conseqüentemente, transferência da titularidade do domínio do bem arrendado.

O artigo 155, inciso II, da Constituição Federal assim dispõe:

*Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
(...)
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

Pela leitura do dispositivo constitucional *supra* mencionado verifica-se que o ICMS tem como fato gerador: (i) a circulação de mercadorias; ou (ii) a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Portanto, o simples fato de determinada mercadoria sair ou se deslocar de um estabelecimento comercial não caracteriza o fato gerador do ICMS, uma vez que a circulação de mercadoria pressupõe a transferência de titularidade (operação de compra e venda), com incorporação do bem ao patrimônio do adquirente.

Assim, na importação realizada através de contrato de *leasing*, deve ser afastada a incidência do ICMS, uma vez que não ocorre a incorporação dos referidos bens ao patrimônio do arrendatário.

Neste sentido, cumpre ressaltar trecho do voto do ministro Luiz Fux, na ocasião do julgamento do REsp nº 1.131.718/SP:

Destarte, a incidência do ICMS, mesmo no caso de importação, pressupõe operação de circulação de mercadoria (transferência da titularidade do bem), o que não ocorre nas hipóteses de arrendamento em que há "mera promessa de transferência pura do domínio desse bem do arrendante para o arrendatário."¹

Destaca-se, ainda, o artigo 3º, inciso VIII, da Lei Complementar nº 87/96 isenta o contratante de *leasing* do recolhimento do tributo, destaca-se:

Art. 3º - O imposto não incide sobre:

(...)

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

Dessa forma, tem-se que o entendimento do ministro Gilmar Mendes, relator do RE nº 540.829, no sentido de ser devida a incidência do ICMS nos contratos de *leasing* internacional, não se mostra adequado e não merece ser acompanhado pelos demais ministros do Supremo Tribunal Federal.

¹ STJ, REsp 1.131.718/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, Dje 9.4.2010.