

## A não incidência do ICMS-importação nas operações de leasing

O *leasing* é uma modalidade de contrato muito usual em negociações internacionais, principalmente no mercado de aviação. É um contrato equivalente ao arrendamento mercantil do direito brasileiro, no qual, em palavras simples, uma pessoa arrenda um bem para a exploração de outra por determinado tempo, com a opção de compra. Todavia, a opção pela compra, como o termo já explica, é uma faculdade e não uma obrigação. Portanto, no final do contrato de *leasing*, o objeto arrendado poderá ter sua propriedade transferida ou não.

Diante disso, o presente texto pretende demonstrar, com base na legislação, doutrina e jurisprudência, que o *leasing* internacional, sem a concretização da compra, não sofre a incidência do ICMS-importação.

Em relação ao ICMS-importação, sua previsão está no artigo 155, IX, *a*, da Constituição, cuja redação é a seguinte:

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;

(...)

IX – incidirá também:

1. a) 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, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;



Ao explicar o trecho transcrito acima, Paulo de Barros Carvalho observa que “a literalidade do texto constitucional poderia levar o intérprete desavisado a concluir que a mera entrada de mercadoria importada do exterior seria suficiente à caracterização do fato jurídico tributário, sendo esse o núcleo



tributável do ‘ICMS-Importação’”. [1] Mas o festejado doutrinador explica que não é a mera entrada da mercadoria em território nacional que faz incidir o ICMS, mas sim a sua importação e, sobre a operação de importação ele leciona o seguinte:

“Importar”, em termos jurídicos, significa trazer produtos originários de outro país para dentro do território brasileiro, com o objetivo de permanência.[2]

Na legislação do estado do Amazonas, o ICMS-importação está previsto inciso I, do §1º, do artigo 6º, da Lei Complementar nº 19, de 29 de dezembro de 1997, o qual repete o texto constitucional. Vejamos:

§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;

A interpretação construída a partir do texto veiculado pela lei do estado do Amazonas deve ser a mesma da Constituição, qual seja: não basta a mera entrada da mercadoria do bem oriundo exterior. A mercadoria deve ser importada, isto é, trazida para o Brasil com o objetivo de permanência.

É importante ter em mente que, enquanto o arrendatário não faz a opção pela compra, o bem continua pertencendo ao arrendador. Como bem ensina Fábio Ulhoa Coelho, “enquanto o arrendatário não exerce a sua opção de compra, a arrendadora tem a posição contratual de locadora e a situação jurídica de proprietária do bem”[3]. Desse modo, enquanto não há a efetivação da compra, não existe a importação, nem a transferência da propriedade do bem, de modo a não existir a incidência do ICMS-importação.

Para caso de *leasing* sem compra, a jurisprudência já pacificou que não incide o ICMS por não haver a circulação do bem. No ano 2010 o STJ julgou o recurso especial nº 1.131.718/SP, no qual ficou consignado o seguinte:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO DE AERONAVE MEDIANTE CONTRATO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). NOVEL JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 155, INCISO IX, § 2.º, ALÍNEA “A”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. ARTIGO 3.º, VIII, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96.

(...)

2. O arrendamento mercantil, contratado pela indústria aeronáutica de grande porte para viabilizar o uso, pelas companhias de navegação aérea, de aeronaves por ela construídas, não constitui operação relativa à circulação de mercadoria sujeita à



incidência do ICMS, sendo certo que “o imposto não é sobre a entrada de bem ou mercadoria importada, senão sobre essas entradas desde que elas sejam atinentes a operações relativas à circulação desses mesmos bens ou mercadorias” (RE 461.968/SP).

(...)

4. 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”.
5. A isonomia fiscal impõe a submissão da orientação desta Corte ao julgado do Pretório Excelso, como técnica de uniformização jurisprudencial, instrumento oriundo do Sistema da Common Law, reiterando a jurisprudência desta Corte que, com base no artigo 3º, inciso VIII, da Lei Complementar 87/96, propugna pela não incidência de ICMS sobre operação de leasing em que não se efetivou transferência da titularidade do bem (circulação de mercadoria), quer o bem arrendado provenha do exterior, quer não.

(...)

Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.(REsp n. 1.131.718/SP, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 24/3/2010, DJe de 9/4/2010.)

O acórdão acima foi proferido na sistemática dos recursos repetitivos e culminou no tema 274, do STJ, cuja tese firmada foi a seguinte:

O arrendamento mercantil, contratado pela indústria aeronáutica de grande porte para viabilizar o uso, pelas companhias de navegação aérea, de aeronaves por ela construídas, não constitui operação relativa à circulação de mercadoria sujeita à incidência do ICMS.

A matéria foi apreciada pelo STF também em julgamento de precedente obrigatório, ratificando o entendimento já firmado pelo STJ, conforme é possível ver abaixo:

**Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. ENTRADA DE MERCADORIA IMPORTADA DO EXTERIOR. ART. 155, II, CF/88. OPERAÇÃO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL INTERNACIONAL. NÃO-INCIDÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.**

(...)

2.

A alínea “a” do inciso IX do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, na redação da EC



33/2001, faz incidir o ICMS na entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, somente se de fato houver circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio (compra e venda). 3. Precedente: RE 461968, Rel. Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 30/05/2007, Dje 23/08/2007, onde restou assentado que o imposto não é sobre a entrada de bem ou mercadoria importada, senão sobre essas entradas desde que elas sejam atinentes a operações relativas à circulação desses mesmos bens ou mercadorias. 4. Deveras, não incide o ICMS na operação de arrendamento mercantil internacional, salvo na hipótese de antecipação da opção de compra, quando configurada a transferência da titularidade do bem. Consectariamente, se não houver aquisição de mercadoria, mas mera posse decorrente do arrendamento, não se pode cogitar de circulação econômica. (...) (RE 540829, Relator(a): GILMAR MENDES, Relator(a) p/ Acórdão: LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 11/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-226 DIVULG 17-11-2014 PUBLIC 18-11-2014)

No julgamento acima o Supremo Tribunal Federal fixou a tese nº 297, do seguinte modo:

Não incide o ICMS na operação de arrendamento mercantil internacional, salvo na hipótese de antecipação da opção de compra, quando configurada a transferência da titularidade do bem.

Em suma, os precedentes de cumprimento obrigatórios determinam a não incidência do ICMS- importação nos casos de operação de *leasing* sem a consolidação da compra.

Portanto, com base no exposto, pode-se afirmar que, enquanto o arrendatário não exercer o seu direito de compra, o estado do Amazonas (ou qualquer outro estado da federação) não poderá exigir o ICMS- importação, pois não terá ocorrido a hipótese jurídica da incidência do mencionado imposto.

---

[1] CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2018.p.783.

[2] *Ibidem*, p.784.

[3] COELHO, Fabio Ulhoa. *Manual de direito comercial*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 468

## Meta Fields