

CONEXÃO JURÍDICA



Da não-incidência do ICMS sobre os contratos de arrendamento mercantil (leasing) internacional, sem opção de compra

Conceituada pelo parágrafo único do art. 1º da Lei n. 6.099/74, “considera-se arrendamento mercantil, para efeitos desta Lei, o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta”.¹

Logo, a operação de arrendamento mercantil (leasing) é configurada quando temos um arrendatário que contrata uma empresa especializada nesse segmento para adquirir o bem de seu interesse e disponibilizar-lhe mediante o pagamento de uma contraprestação pecuniária predefinida.

Em termos simples, o leasing é uma espécie de locação, onde é possível o arrendatário adquirir o bem arrendado no final do contrato ou devolve-lo à arrendadora.

O que vem sendo discutido há muitos anos em nossos tribunais superiores é se há incidência ou não do ICMS nas operações de arrendamento mercantil internacional quando não há opção de compra pelo arrendatário. Enquanto a discussão se arrastava, o fisco estadual estava atuando as empresas brasileiras que traziam do exterior bens locados respaldados nestes contratos.

Para entendermos melhor a operação, necessário analisarmos a hipótese de incidência do ICMS.

José Eduardo Soares de Melo², assevera:

“O imposto incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias compreendendo negócio jurídico mercantil, e não sobre simples mercadorias ou quaisquer espécies de circulação (...). Os conceitos de operação, circulação e mercadorias permanecem intimamente vinculados, devendo o intérprete e os destinatários do imposto toma-los na sua concepção jurídica para efeito de caracterização de sua incidência. A operação mercantil centra-se na obrigação de “dar” (atividade fim), devidamente materializada, não tendo relevância jurídica a atividade-meio, que pode consistir num fazer.”

A doutrina traduz como circulação, “a movimentação que denote uma transferência de titularidade, de domínio, bem como, mercadoria, o bem que alguém produz para vender ou comprar para revender, com intuito de obter lucro. É o que prevê o artigo 155, II da Constituição Federal.”³

A hipótese de incidência do ICMS na entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, está prevista na alínea “a” do inciso IX do §2º do art. 155⁴ da nossa Carta Magna, caracterizada, outrossim, pela circulação com transferência do domínio (compra e venda).

Seguindo a mesma regra, só haverá incidência do ICMS se ocorrer a circulação desta mercadoria vinda do exterior mediante transferência de titularidade.

¹ Redação dada pela Lei n. 7.132/83.

² PAULSEN, Leandro; e MELO, José Eduardo Soares de. Impostos: Federais, Estaduais e Municipais. 2ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006, pp. 207-210.

³ 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;

⁴ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: IX - incidirá também: 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;

CONEXÃO JURÍDICA



No contrato de arrendamento mercantil internacional sem opção de compra, não há caracterização do fato gerador do ICMS, salvo na hipótese de antecipação da opção de compra, quando configurada a transferência de titularidade do bem.

Esse reconhecimento vem sendo assegurado pelas instâncias inferiores. Ao negar provimento ao recurso de apelação interposto pela Fazenda do Estado de São Paulo, decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

“a operação de importação do bem sob o regime de arrendamento mercantil, por si só, não enseja a tributação, que só poderá se dar quando esse mesmo bem arrendado se incorporar ao patrimônio de quem o importou (coisa que, aqui, e como dito, não se dará, à vista do clausulado no contrato), através de uma circulação mercantil, à qual, aí sim, poderá ser imposta a incidência do tributo”.

Face a decisão acima desfavorável, foi interposto Recurso Extraordinário pelo Estado de São Paulo, e em virtude do tema até então não ter sido pacificado, o Ministro Relator Gilmar Mendes submeteu a matéria ao plenário virtual do Supremo Tribunal Federal, reconhecendo a existência de repercussão geral do caso em exame.

Dentre os diversos fundamentos empregados por nossos Ilustres Ministros do STF acerca de suas convicções sobre o tema em análise, destacamos:

- i. Lei n. 87/96: Art. 3º O imposto não incide sobre: VIII - operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;
- ii. A não incidência do ICMS se aplica aos casos de leasing internacional, onde temos apenas a transferência temporária do uso de determinados bens por seus respectivos arrendatários, sem que, ao término do contrato, o arrendador estrangeiro deixe de ser proprietário do bem;
- iii. O ICMS incide sobre a circulação econômica de mercadorias; mera posse decorrente do arrendamento não se trata de circulação econômica;
- iv. Não há incidência de ICMS sobre a operação de arrendamento mercantil sempre que a mercadoria for passível de restituição ao proprietário, sem opção de compra pelo arrendatário;
- v. Por fim, admitir a incidência do ICMS sobre toda e qualquer entrada de mercadoria importada poderia resultar em afronta ao princípio constitucional da vedação de confisco.

Em consonância dos argumentos acima, o Supremo Tribunal Federal decidiu o tema sob a égide de repercussão geral, pacificando os entendimentos jurisprudenciais da Corte:

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. 1. O ICMS tem fundamento no artigo 155, II, da CF/88, e incide 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. 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

CONEXÃO JURÍDICA



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. 5. *In casu*, nos termos do acórdão recorrido, o contrato de arrendamento mercantil internacional trata de bem suscetível de devolução, sem opção de compra. 6. Os conceitos de direito privado não podem ser desnaturados pelo direito tributário, na forma do art. 110 do CTN, à luz da interpretação conjunta do art. 146, III, combinado com o art. 155, inciso II e § 2º, IX, “a”, da CF/88. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 540829, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Relator(a) p/ Acórdão: Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 11/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-226 DIVULG 17-11-2014 PUBLIC 18-11-2014)

A notícia positiva refere-se a modulação dos efeitos. Embora o Estado de São Paulo tenha oposto Embargos de Declaração, a fim de que a não incidência do ICMS nos contratos de leasing internacional sem opção de compra pelo arrendatário produzisse efeito para o futuro, o STF negou tal pedido, obrigando os governos estaduais a ressarcir os últimos 5 anos.

Para aplicabilidade da modulação de efeitos de uma decisão, nossa Suprema Corte também pacificou seu entendimento, conforme ementa abaixo:

Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito procrastinatório. Infraconstitucional.

1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco.

2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.

3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.

4. É de índole infraconstitucional a controvérsia a respeito da legislação aplicável resultante do efeito procrastinatório da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. 5. Embargos de declaração rejeitados.

(RE 595838 ED, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 24-02-2015 PUBLIC 25-02-2015)

Face o exposto, cabe ao contribuinte que recolheu indevidamente aos cofres públicos requerer o ressarcimento do ICMS pago indevidamente, devendo-se observar o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para propositura da ação.

Amanda Silva Bezerra – Advogada do DEJUR/FIESP