

## ***Leasing - Não incidência do ICMS***

[Felícia Ayako Harada](#)

Fabiane Louise Taytie

### **I - Breve resumo do caso**

Tema que estava pacificado pela aplicação do art. 3º, VIII, da LC nº 87/1996, lei de regência nacional do ICMS, no sentido da não incidência do imposto nas operações de *leasing*, ressalvada a hipótese de venda posterior do bem arrendado, de repente, tornou-se uma questão tormentosa por conta da decisão proferida no julgamento do RE nº 206.069/SP de Relatoria da E. Ministra Ellen Gracie. O V. Acórdão resultante desse julgamento promoveu interpretação literal da letra “a”, do inciso IX, do § 2º, do art. 155, da CF que prescreve a incidência do ICMS “*sobre a entrada de bem ou mercadorias importadas do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade...*”.

À toda evidência, cobrar o ICMS sem que haja circulação de mercadoria (troca de titularidade do bem), mas, pela simples entrada no território nacional, é confundi-lo com o imposto de importação.

É verdade que o V. Acórdão fez referência, como argumento secundário, o fato de o bem estar sendo internado pelo regime do *leasing* para compor o ativo fixo da arrendatária. Contudo, para que isso ocorra é necessária a prévia aquisição do bem. Até lá o referido bem deve continuar integrando o ativo fixo da empresa arrendante. De sorte que este não foi o fundamento real do V. Acórdão proferido no julgamento do RE nº 206.069/SP, mesmo porque a exigência do ICMS deverá obedecer ao aspecto temporal do fato gerador, isto é, só poderá ser exigido quando houver a compra efetiva do bem para integrar o ativo fixo da arrendatária.

Não há dúvida, pois, que aquele V. Acórdão reconhecia, implicitamente, a existência de dois tipos de ICMS: um que exige a circulação jurídica de mercadorias, e outro em que basta o deslocamento físico do bem ou de mercadoria, desde que procedente do exterior.

Essa situação dúbia foi corrigida por ocasião do julgamento do RE nº 461.968/SP de relatoria do Min. Eros Grau, que levou o julgamento para o Plenário da Corte Suprema resultando no afastamento da incidência do ICMS, por ausência do requisito essencial da circulação da mercadoria em seu sentido jurídico (mudança de titularidade). Asseverou, contudo, que não houve mudança de posicionamento da Corte porque no primeiro caso estava diante de importação de bem sob o regime de *leasing* para compor o

ativo fixo da arrendatária, circunstância que levaria necessariamente à aquisição do bem no final do contrato.

Ora, enquanto não houver essa aquisição o fato gerador não terá ocorrido sendo juridicamente impossível a sua cobrança no momento do desembaraço aduaneiro como se tratasse do imposto de importação. A cobrança antecipada há de ter expressa previsão constitucional como acontece na hipótese versada pelo § 7º, do art. 150, da CF.

Na verdade, deixar de aplicar o art. 3º, VIII, da LC nº 87/1996, em relação ao *leasing* internacional implica violação dos arts. 146, I e 152 da CF.

O primeiro confere à lei complementar o poder de dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. O segundo veda aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Foi o que alegamos no Recurso Especial contra o V. Acórdão proferido pela Terceira Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que, em grau de embargos infringentes, havia reformado a escorreita decisão monocrática.

O V. Acórdão recorrido, ao se apegar a expressão literal da letra “a”, do inciso IX, do § 2º, do art. 155, da CF, para negar aplicação do inciso VIII, do art. 3º da LC nº 87/1996, na verdade, incorreu em nulidade, porque a sua inaplicação equivaleu a declaração de inconstitucionalidade da norma da lei complementar, o que não poderia ser pronunciado pelo órgão fracionário, nos termos do art. 97, da CF, como bem explicitado restou pela Súmula vinculante nº 10 do STF.

## **II - Petição de Recurso Especial**

Exmo. Sr. Dr. Desembargador Presidente do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Sala 215.

Embargos Infringentes nº 671.193.5/0-02

**BHS – BRAZILIAN HELICOPTER SERVICES TAXI AEREO LTDA.**, nos autos da apelação cível em que contende com a **FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO**, não se conformando, *data vênia*, com o V. Acórdão de fls. e fls., que por maioria de votos negou provimento aos seus embargos infringentes, por suas advogadas infra-assinadas, vem, mui respeitosamente, com fundamento no art. 105, III, ‘a’ e ‘c’ da Constituição Federal e no art. 544 do CPC, interpor perante V. Exa. o presente **RECURSO ESPECIAL**, de conformidade com as razões anexas.

Requer o seu recebimento e processamento regular, com observância das cautelas de estilo, para o que junta as inclusas guias de custas judiciais e de porte de remessa e retorno dos autos.

Termos em que.  
P. Deferimento.

São Paulo, 5 de novembro de 2008.

PP/\_\_\_\_\_  
Felícia Ayako Harada  
OAB/SP nº 27.133

PP/\_\_\_\_\_  
Fabiane Louise Taytie  
OAB/SP nº 196.664

### **RAZÕES DE RECURSO ESPECIAL**

Recorrente: BHS – BRAZILIAN HELICOPTER SERVICES TAXI AEREO LTDA.

Recorrida: Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo

Colendo Superior Tribunal de Justiça.  
Excelentíssimos Ministros:

Trata-se de ação declaratória de inexigibilidade do ICMS cumulada com pedido de repetição de indébito dos valores pagos pelo regime de parcelamento, porque a importação de aeronaves sob o regime de *leasing* internacional não configura fato gerador do ICMS, à luz do que dispõe o inciso III, do art. 3º da Lei complementar nº 87/96, editada de conformidade com o art. 146, III, ‘a’ da CF.

A r. sentença monocrática julgou inteiramente procedente a ação declarando a inexigibilidade do ICMS em operações de importação de aeronaves sob o regime de arrendamento mercantil e condenando a Fazenda a restituir o valor de R\$ 652.619,11, pagos a título de parcelamento, com acréscimos legais, além de verba honorária de 10% sobre o valor da condenação.

Interposto recurso de apelação pela Fazenda do Estado de São Paulo, o E. Tribunal *a quo* deu provimento ao apelo, por maioria de votos, sob dois fundamentos básicos:

- a) Após a EC nº 33/01 o STF passou a entender que o ICMS é devido na entrada de mercadoria estrangeira em território nacional qualquer que seja a natureza da operação.
- b) Se o contribuinte pactuou acordo com o fisco para parcelamento não poderá mais questionar a exigibilidade do principal ou acessório, salvo ocorrência de vícios de vontade.

Opostos embargos declaratórios estes foram rejeitados.

Diante da votação não unânime, a ora recorrente interpôs embargos infringentes para o E. TJESP, os quais foram rejeitados, vencidos o relator e o quinto juiz, sob o fundamento de que a entrada de bem ou mercadoria em estabelecimento, provindos do exterior, a qualquer título, implica incidência de ICMS e que o disposto no inciso VIII, do art. 3º da LC nº 87/96, que expressamente exclui o leasing do campo de incidência do ICMS colidiria com a Carta Maior.

Ao assim decidir, o E. Tribunal *a quo* violou Lei Federal e divergiu da jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto, incidindo no permissivo constitucional constante do art. 105, III, 'a' e 'c' da Carta Maior, pelo que é interposto o presente recurso especial.

## **DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

### **Da divergência jurisprudencial**

Ao rejeitar os embargos infringentes da recorrente o E. Tribunal *a quo* divergiu da pacífica e remansosa jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto, no sentido de que não incide ICMS no arrendamento mercantil internacional de aeronaves, pelo que deve ser aplicado o disposto no art. 557, § 1º-A do CPC, a fim de que seja dado provimento ao presente recurso, por despacho monocrático, senão vejamos:

Dispôs o V. Acórdão recorrido:

‘EMENTA.

*EMBARGOS INFRINGENTES – Leasing de aeronave – Arrendamento mercantil sem opção de compra – Com a ressalva do entendimento deste Relator, a jurisprudência do STF entendeu pela inexistência da incidência do ICMS em decorrência da ausência de circulação do bem – Recursos não providos.*

*Vistos, etc.*

*I. Trata-se de embargos infringentes opostos em autos de ação declaratória interposta por empresa autora em face da Fazenda do Estado de São Paulo, com apoio no voto minoritário da lavra do Desembargador Gama Pellegrini, que negou provimento aos recursos oficial e voluntário fazendário, mantendo a sentença monocrática que declarou a **inexigibilidade do ICMS relativo à importação da aeronave por contrato de arrendamento mercantil (leasing) sem opção de compra, com a devolução dos valores recolhidos a esse título, com juros de mora de 1% ao mês e correção monetária.***

.....

*É errôneo supor que é ínsito ao fato gerador do ICMS a operação jurídica de compra-e-venda.*

*De fato, a compra-e-venda é, sem dúvida, a principal das operações que implicam na incidência do ICMS.*

*Mas o que caracteriza o tributo é a ocorrência de **todo o tipo de operações jurídicas**, independentemente da natureza de cada uma delas, que implicam em circulação de mercadorias, **ainda que não necessariamente impliquem em mudança de titularidade, mas tão somente da posse.***

.....

*A **ninguém ocorrerá negar** que o contrato de arrendamento mercantil é uma operação jurídica.*

*Trata-se de um contrato de locação anômalo, mas do qual decorre necessariamente a circulação de mercadoria, embora não necessariamente a transferência da titularidade dominial, mas tão somente da posse.*

*A circulação de mercadoria decorrente de contrato de arrendamento mercantil, portanto, poderá sujeitar-se a incidência do ICMS, embora não em todas as circunstâncias*

*Tal será a hipótese de importação de mercadoria do exterior, em face de expressa disposição constitucional, contida no art. 155, IX, letra “a”.*

*Ora, **se o contrato de arrendamento mercantil é operação jurídica de substrato econômico que implica em circulação de mercadoria, havendo disposição constitucional expressa no sentido de que a entrada de mercadoria, a qualquer título, do exterior, implica na***

**incidência de ICMS – indubitoso que essas operações devam ser tributadas pelo ICMS.**

É bem verdade que, na hipótese **do contrato de arrendamento mercantil, não há necessariamente transferência de titularidade** dominial de mercadoria.

Bem por isso, não se pode afirmar que em todo contrato de arrendamento mercantil, com circulação de mercadoria, deva haver incidência de ICMS.

Mas **naquelas hipóteses em que esse contrato implicar na entrada do bem ou mercadoria do estabelecimento, provindos do exterior**, a operação, por expressa previsão constitucional, será tributada pelo ICMS.

Não será por demais lembrar que o texto constitucional não excepciona nenhuma hipótese de entrada de mercadoria provinda do exterior, apenas acrescentando que “ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento”.

Há, realmente, na Constituição de 1988, uma especificação genérica do ICMS, em relação às mercadorias importadas do exterior.

E sobre a imposição genérica, reafirma ainda a Constituição que o imposto incidirá, mesmo nas hipóteses da mercadoria se destinar a integrar o ativo fixo ou ao consumo no estabelecimento

Houve, ainda, efetiva ampliação da incidência do ICMS, uma vez que o constituinte de 1988 aboliu a qualificação constante na Emenda 23/83 ao tratar do ICM no sentido de que a entrada de mercadoria se desse em estabelecimento comercial, industrial ou produtor.

Suprimida essa qualificação constante da Emenda 23/83, resta claro que o Constituinte de 1988 objetivou a ampliação da incidência do ICMS, para que abrangesse qualquer entrada de bens importados.

**Bem por isso, não são relevantes os argumentos, no sentido de que o bem por ele importado, em decorrência do contrato de arrendamento mercantil, não é destinado a consumo ou ativo fixo.**

.....

**Toda e qualquer entrada de mercadoria provinda do exterior** que implique ou decorra – de operações jurídicas de substrato econômico, será tributada, ainda que, em acréscimo redundante sublinha a Constituição, destinada a consumo ou ativo fixo.

**Trata-se, portanto, de mera explicitação do comando já contido na norma, sem exceções.**

É bem verdade que na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem dissentido deste entendimento, sustentando a ilegalidade da incidência do ICMS nessas operações.

A Corte tem decidido que não incide o ICMS na importação de bem imóvel pelo regime de arrendamento mercantil, uma vez que se trata de serviço incluído na lista do ISS e que, para a

caracterização do fato gerador do tributo estadual, é mister, além da saída física, a saída jurídica da mercadoria.

Nesse sentido, confira-se entre outros acórdãos: Resp 39.397-SP – D.J.U. 21.02.94 – p. 2136; Resp 22.299-SP – D.J.U. 22.11.93; Resp 24.756-SP, D.J.U. 5.09.94 – p. 23037.

**Sem embargo dos respectivos fundamentos da jurisprudência do STJ, sobre o tema superiormente decidido o Tribunal de Justiça de São Paulo na Apelação Cível nº 167.665-2/0:**

.....

Pende ainda examinar o derradeiro argumento, qual seja o de que **certos equipamentos ou aparelhos, destinados à prestação de serviços, não se conceituam como mercadorias.**

O argumento, à evidência, não procede. A Constituição de 1988 manteve a equiparação entre bens importados do exterior, também no conceito de mercadoria, ao determinar que o ICMS incide também sobre a entrada de mercadorias importadas do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado ao consumo ou ativo fixo do estabelecimento e, portanto, fora do comércio.

Mercadorias, portanto, para a dicção constitucional, não são apenas bens sujeitos à mercancia, não sendo o caso de operar-se distinção pretendida entre “bens” e “mercadorias”.

.....

Não se ignora que o art. 110 do Código Tributário Nacional dispõe expressamente que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado, expressa ou implicitamente interligados pela Constituição Federal.

Não se pode olvidar, porém, a supremacia da Constituição sobre as leis ordinárias e de que a interpretação das normas constitucionais, não pode, à evidência, ser submetida a conceitos de direito privado.

Convém compreender que o sentido da palavra “mercadoria” utilizada pela Constituição Federal relaciona-se, evidentemente, com bens sujeitos à mercancia, isto é, bens que se adquirem para obter o lucro, razão primeira da mercancia.

.....

Uma última consideração cabe ser feita, a fim de se evitar equívocos no tocante a eventual incidência do ISS sobre a operação em exame.

É preciso que se distingam duas circunstâncias que, absolutamente, não se confundem.

O importador sujeitar-se-á à imposição do ICMS pelo ingresso da mercadoria importada em seu expressa disposição constitucional.

Essa hipótese de incidência, evidentemente, não se confunde com a prestação do serviço, que se farpa após o ingresso da mercadoria em seu estabelecimento.

A prestação de serviço sim está sujeita ao ISS.

*Não há, pois, como lógica ou juridicamente confundir os fenômenos tributários: um corresponde ao fato gerador do ICMS. O outro absolutamente distinto lógica e factualmente ao lado do ISS.*

***Não se ignora, à evidência, a disposição da LC 87/96 em seu art. 3º, VIII, a pretender excluir a incidência da tributação ao negócio jurídico do arrendamento mercantil.***

***Essa disposição, todavia, é inócua uma vez que colide e de maneira direta com o perfil constitucional do tema, especialmente o art. 155, IX, letra 'a' (redação pela EC 33/01 que é expresso quanto a incidência):...***

Entretanto, analisado casos análogos vem decidindo o Colendo Superior Tribunal de Justiça:

*EMENTA.*

***TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. 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.***

***1. O ICMS não incide sobre a entrada de bens ou mercadorias importadas, independentemente da natureza do contrato internacional do qual decorra a importação, senão sobre os ingressos que sejam servis às operações relativas à circulação dos referidos bens.***

***2. É que, em 30.05.2007, o E. Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, julgou o RE n.º 461.968 interposto pela ora Embargada contra decisão proferida pela E. 2.ª Turma do Superior Tribunal de Justiça e, por unanimidade, negou-lhe provimento. Em seu voto, o Exmo. Sr. Ministro Eros Grau, relator do feito, ressaltou que "a circulação tal como constitucionalmente estabelecido (art. 155, I, 'b') há de ser jurídica, vale dizer, aquela na qual ocorre a efetiva transmissão dos direitos de disposição sobre a mercadoria, de forma tal que transmitido passe a ter poderes de disposição sobre a coisa (mercadoria)".***

***3. Deveras, na oportunidade, restou assente 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", por isso que continuou o relator:***

***"11. Digo-o em outros termos: o inciso IX, alínea 'a', do § 2.º do art. 155 da Constituição do Brasil não institui um imposto sobre a entrada de bem ou mercadoria importadas do exterior por pessoa física ou jurídica.***

***12. O que faz é simplesmente estabelecer que, desde que atinente a operação relativa a sua circulação, a entrada de bem ou***

mercadoria importadas do exterior por pessoa física ou jurídica sofrerá a incidência do ICMS.

**13. Daí porque o tributo não incide sobre a importação de aeronaves equipamentos e peças mediante contrato de arrendamento mercantil (leasing) a que respeita o recurso extraordinário."**

4. Nesse segmento, **ressoa firme a jurisprudência desta Seção no** sentido de que:

"TRIBUTÁRIO - ARRENDAMENTO MERCANTIL - LEASING - DESCARACTERIZAÇÃO DO CONTRATO - ICMS - INCIDÊNCIA NA IMPORTAÇÃO DE BENS EM REGIME DE LEASING - PRECEDENTES.

1. **A jurisprudência tem entendido que o contrato de leasing deve ser respeitado como tal, em nome do princípio da liberdade de contratar.**

2. Somente quando o leasing estiver contemplado em uma das situações de repúdio, previstas na Lei 6.099/74 (arts. 2.º, 9.º, 11, § 1.º, 14 e 23), é que se tem autorização legal para a descaracterização do arrendamento mercantil e imputação das conseqüências.

3. O simples fato de haver concentração dos pagamentos nas primeiras prestações e um resíduo mínimo para pagamento nas demais não desnatura o instituto do arrendamento mercantil.

**4. Posição remansosa desta Corte, em vários precedentes, quanto à não-incidência de ICMS na importação de bem sob a modalidade de leasing.**

5. Recurso especial improvido." (REsp n.º 692.945/SP, DJU de 11/09/2006)

5. Consectariamente, impõe-se a submissão da orientação desta Corte ao julgado do Pretório Excelso, como técnica de uniformização jurisprudencial, instrumento oriundo do Sistema da Common Law e que tem como desígnio a consagração da Isonomia Fiscal no caso sub examine, reiterando a jurisprudência desta Corte que, com base no artigo 3.º, inciso VIII, da Lei Complementar 87/96, propugna a não incidência de ICMS sobre operação de leasing, quer o bem arrendado provenha do exterior, quer não.

6. Recurso especial desprovido.'

#### RELATÓRIO

....

Noticiam os autos que a **OCEANAIR TAXI AÉREO LTDA.**, impetrou mandado de segurança, em 02.09.2004, **objetivando o desembaraço aduaneiro de aeronaves importadas sob o regime de leasing internacional, independentemente do recolhimento de ICMS.**

.....

#### VOTO

.....  
*Empreendendo esse desígnio de retificação jurisprudencial, em 30.05.2007, o E. Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária julgou o RE nº 461.968, interposto contra decisão proferida pela E. Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça e, por unanimidade, negou-lhe provimento.*

*Em seu voto, o Exmo. Sr. Ministro Eros Grau ressaltou que “a circulação tal como constitucionalmente estabelecido (art. 155, I, ‘b’) há de ser jurídica, vale dizer, aquela na qual ocorre a efetiva transmissão da dos direitos de disposição sobre a mercadoria, de forma tal que transmitido passe a ter poderes de disposição sobre a coisa (mercadoria).”*

....  
**É que, o art. 146 da Constituição Federal determina que compete à Lei Complementar dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária, entre a União, Estados e Municípios e ainda regular limitações ao poder de tributar, definir contribuintes dos impostos previstos na Carta Maior.**

**Exercendo essa competência o legislador complementar, didaticamente estabelece, no art. 3º da Lei Complementar nº 87/96, um conjunto de normas eliminando possíveis conflitos de competência entre União, Estados e Municípios, evidencia e repete algumas não incidências previstas na Constituição Federal e indica situações em que emerge a figura do contribuinte do ICMS, excluindo-o em outras.**

No caso do arrendamento assim estabeleceu:

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

VIII – operações de arrendamento mercantil não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário.”

**A norma supra transcrita é inquestionável do ponto de vista constitucional, quer quanto à competência do legislador complementar para editá-la (CF/88, art. 146), quer quanto à abordagem de seu conteúdo, não fazendo qualquer tipo de distinção para efeitos da citada não-incidência, entre o arrendamento mercantil materializado no território nacional e naquele iniciado no exterior e aqui concluído.**

**O comando do artigo 3º, inciso VIII, da Lei Complementar nº 87/96 obedece à diretriz constitucional prevista no artigo 152 da Constituição Federal:**

“Art. 152 – É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”.

Desta forma, quando se decide que o ICMS não incide na importação de aeronave ou parte e peça de longa duração, objeto de arrendamento mercantil, aplica-se, de maneira impecável, a norma constante do ordenamento jurídico ao caso concreto. **Sendo inquestionável essa decisão, quer sob o ponto de vista infracional, quer sob a ótica dos comandos normativos**

**hospedados na Magna Carta até porque, não obstante o preceito constitucional, é regra de hermenêutica não efetuar distinção onde o legislador não a fez.**

.....

*Exigir o imposto em qualquer outra situação, fazendo com que o respectivo cálculo recaia sobre uma expressão econômica outra, distinta do valor mercantil, equivale a permitir que os Estados instituem e cobrem um imposto de natureza jurídica diferente daquela inerente ao ICMS, sendo certo que, para tanto, não tem autorização constitucional.* (Resp n° 955.777/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 15-09-2008 – doc. 1)

EMENTA.

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPORTAÇÃO DE AERONAVES MEDIANTE LEASING. ICMS. NÃO-INCIDÊNCIA. PRONUNCIAMENTO DO STF SOBRE O TEMA.**

1. Acórdão que negou provimento à remessa oficial e à apelação fazendária, sob o fundamento de que, **no leasing internacional, não incide ICMS, pois não há efetiva transferência da titularidade do bem arrendado. Além disso, afastou-se a aplicação do art. 3º, VIII, da LC 87/1996**, nos casos em que o arrendatário exerce a opção de compra do bem, de modo que também nessa hipótese não tem incidência a mencionada exação. Recurso especial da Fazenda do Estado de São Paulo no qual se invoca ofensa aos artigos 2º, § 1º, I, e 3º, VIII, ambos da LC 87/1996.

2. **O Supremo Tribunal Federal decidiu, no julgamento do RE 461.968/SP, Relator Ministro Eros Grau, que a importação de aeronave mediante arrendamento mercantil (leasing) não enseja a circulação de mercadoria, não constituindo fato gerador do ICMS. A Suprema Corte excetuou, contudo, aqueles casos em que se verifica a importação de equipamento destinado ao ativo fixo da empresa, situação na qual a opção do arrendatário pela compra do bem arrendado é presumida.**

Nessa hipótese, há incidência do citado imposto.

3. *Interpretação equivocada conferida ao art. 3º, VIII, da LC 87/1996 pelo Tribunal a quo, que prevê, de forma clara, a não-incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços nas operações de arrendamento mercantil, exceto nos casos de venda do bem arrendado ao arrendatário.*

4. *Entretanto, apesar de reconhecer que o acórdão recorrido interpretou o artigo citado de forma equivocada, tal entendimento não tem o condão de fazer incidir o ICMS sobre a mercadoria importada com base em contrato de leasing, porquanto não configurado, in casu, o fato gerador de incidência do tributo, qual seja, a transferência de titularidade do bem arrendado por meio da opção de compra, considerando que*

**não houve comprovação da destinação da aeronave ao ativo fixo da empresa.**

5. Recurso especial não-provido.’

VOTO

**O litígio está centrado em se definir a incidência de ICMS nos contratos internacionais de leasing.**

O STJ, por **jurisprudência uniforme**, firmou o entendimento de que, em se tratando de **importação de mercadoria (aeronave)** mediante o negócio jurídico denominado leasing, **não incidiria o ICMS**. Precedentes REsp 146.389 (Rel. Min. João Otávio Noronha, julgado 07.12.2004, DJ de 13/06.2005, p. 217); REsp 436.173/RJ (Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 30.06.2004, p. 295); AgRg no Ag 385.174/RJ (Rel. Min. Castro Meira, DJ de 15.03.2004, p. 223), entre outros.

Porém, na orientação do STF, no Recurso extraordinário 206.069/SP, a egrégia Primeira Turma deste STJ adotou novo posicionamento no sentido de reconhecer a incidência do ICMS na importação de mercadoria por meio de contrato de arrendamento mercantil.

**Porém, na assentada de 30 de maio de 2007, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário 461.968/SP, Relator Ministro Eros Grau, decidiu que(Informático 469):**

**O ICMS incide sobre qualquer entrada de bem ou mercadoria importada do exterior – desde que atinente a operação relativa à circulação desse mesmo bem ou mercadoria – por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto (CF, art. 155, § 2º, XI, a)”. [...] Tendo isso em conta, concluiu-se que, no caso concreto – arrendamento mercantil contratado pela indústria aeronáutica de grande porte para viabilizar o uso, pelas companhias de navegação aérea, de aeronaves por ela construídas -, não havia operação relativa a circulação de mercadoria sujeita à incidência do ICMS.** Ressaltou-se, ademais, não se aplicar à hipótese dos autos o precedente do RE 206069/SP (DJU de 1º.9.2006), no qual o Tribunal verificara a circulação mercantil, haja vista se tratar, naquele caso, de importação de equipamento destinado ao ativo fixo da empresa, situação em que a opção do arrendatário pela compra do bem, ao arrendador era mesmo necessária.

Conforme entendimento do STF, a importação de aeronave mediante arrendamento mercantil (leasing) **não implica circulação de mercadoria, pois não há transferência da titularidade do bem arrendado.** Por esse motivo não está caracterizado o fato gerador do ICMS. Contudo, excetuou-se aqueles casos em que se verifica a importação de equipamento destinado a ativo fixo da empresa, situação na qual a opção do arrendatário pela compra do bem arrendado é presumida. Nessa hipótese, como houve efetiva circulação da mercadoria, há

*incidência da mencionada exação...* (Resp nº 886713/SP, Rel. Min. José Delgado, DJ de 28-2-2008, p. 75 – doc. 2)

*EMENTA.*

**TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO DE AERONAVE. ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.**

**I - O Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 461.968/SP, em 30 de maio de 2007, entendeu que "o ICMS incide sobre qualquer entrada de bem ou mercadoria importadas do exterior – desde que atinente a operação relativa à circulação desse mesmo bem ou mercadoria – por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto (CF, art. 155, § 2º, XI, a)". (...) Tendo isso em conta, concluiu-se que, no caso concreto – arrendamento mercantil contratado pela indústria aeronáutica de grande porte para viabilizar o uso, pelas companhias de navegação aérea, de aeronaves por ela construídas –, não havia operação relativa à circulação de mercadoria sujeita à incidência do ICMS. Ressaltou-se, ademais, não se aplicar à hipótese dos autos o precedente do RE 206069/SP (DJU de 1º.9.2006), no qual o Tribunal verificara a circulação mercantil, haja vista se tratar, naquele caso, de importação de equipamento destinado ao ativo fixo de empresa, situação em que a opção do arrendatário pela compra do bem ao arrendador era mesmo necessária".**

**II - Neste panorama, em consonância com a jurisprudência do STF, a importação de aeronave mediante arrendamento mercantil (leasing) sem que haja efetiva circulação de mercadoria, ante a inexistência da transferência de titularidade, não constitui fato gerador de ICMS.**

**III - Recurso especial improvido.**

#### RELATÓRIO

...

*O Recorrente sustenta, em síntese, violação ao artigo 2º, § 1º, I, da Lei Complementar nº 87/96, acentuando a incidência de ICMS na importação de aeronaves por meio de contrato de leasing.*

*É o relatório.*

#### VOTO

.....

*Em consonância com a jurisprudência do STF, a importação de aeronave mediante arrendamento mercantil (leasing) sem que haja efetiva circulação de mercadoria, ante a inexistência da transferência de titularidade, não constitui fato gerador do ICMS.*

*Tais razões expedidas, nego provimento ao recurso.*

*É o meu voto.* (Resp nº 908325/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 16-8-2007, p. 300 – doc. 3)

#### DO COTEJO ANALÍTICO DE DIVERGÊNCIA

Conforme se verifica dos trechos acima reproduzidos, tanto do V. Acórdão recorrido, como dos VV. Acórdãos paradigmas em todos se discute **a não incidência do ICMS na operação de leasing internacional de aeronave, antes da realização de eventual opção de compra**, por empresa de transporte aéreo. Daí a semelhança entre os julgados.

Entretanto, o que mais interessa ao caso *sub judice* é a divergência entre os julgados.

Enquanto o V. **Acórdão recorrido insiste na incidência de ICMS** na operação de leasing internacional de aeronave, sem opção de compra, em razão do disposto no art. 155, IX, § 2º da CF, os VV. Acórdãos paradigmas, proferidos pelo C. STJ são uníssonos em afirmar a sua não-incidência, pois o referido dispositivo constitucional não legitima que toda a entrada de bem ou mercadoria do estrangeiro seja tributada por meio de ICMS, sendo necessário, para tanto, a circulação jurídica do bem, ou seja, a **transferência jurídica de sua posse**.

E mais, enquanto o V. **Acórdão recorrido acoima de inconstitucional o disposto no art. 3º, VIII da LC nº 87/96**, que isenta as operações de leasing em geral do ICMS, entendendo que esse dispositivo contraria o disposto no referido art. 155, IX, § 2º da CF, **os VV. Acórdãos paradigmas são incisivos em admitir a constitucionalidade dessa norma**, em razão da competência atribuída à Lei Complementar pelo art. 146 da Carta Maior, e, também, em razão da diretriz constitucional prevista em seu art. 152.

Na verdade, o próprio V. Acórdão recorrido, em sua fundamentação reconhece a existência de jurisprudência divergente de seu posicionamento no âmbito da Maior Corte Infraconstitucional do País.

Para que não reste dúvidas do alegado, e em cumprimento ao disposto no art. 541, parágrafo único do CPC e no art. 255, § 2º do RISTJ, confronta-se abaixo os trechos aonde se antevê claramente a divergência entre o V. Acórdão recorrido e o V. Acórdão paradigma:

Dispôs o V. Acórdão recorrido:

*Mas o caracteriza o tributo é a ocorrência de todo o tipo de operações jurídicas, **independentemente da natureza de cada uma delas, que implicam em circulação de mercadorias, ainda que não necessariamente impliquem em mudança de titularidade, mas tão somente da posse.***

.....

*Ora, se o contrato de arrendamento mercantil é operação jurídica de substrato econômico que implica em circulação de mercadoria, havendo disposição constitucional expressa no sentido de que a entrada de mercadoria, a qualquer título, do exterior, implica na incidência de ICMS – inquestionável que essas operações devam ser tributadas pelo ICMS.*

.....

*Mas naquelas hipóteses em que esse contrato implicar na entrada do bem ou mercadoria do estabelecimento, provindos do exterior, a operação, por expressa previsão constitucional, será tributada pelo ICMS.*

.....

*Bem por isso, não são relevantes os argumentos, no sentido de que o bem por ele importado, em decorrência do contrato de arrendamento mercantil, não é destinado a consumo ou ativo fixo.*

...

*Toda e qualquer entrada de mercadoria provinda do exterior que implique ou decorra – de operações jurídicas de substrato econômico, será tributada, ainda que, em acréscimo redundante sublinha a Constituição, destinada a consumo ou ativo fixo.*

...

*Não se ignora, à evidência, a disposição da LC 87/96 em seu art. 3º, VIII, a pretender excluir a incidência da tributação ao negócio jurídico do arrendamento mercantil.*

...

*Essa disposição, todavia, é inócua uma vez que colide e de maneira direta com o perfil constitucional do tema, especialmente o art. 155, IX, letra ‘a’ (redação pela EC 33/01 que é expresso quanto a incidência):...’*

A contrário senso, os VV.Acórdãos paradigmas prescreveram:

*“1. O ICMS não incide sobre a entrada de bens ou mercadorias importadas, independentemente da natureza do contrato internacional do qual decorra a importação, senão sobre os ingressos que sejam servis às operações relativas à circulação dos referidos bens.*

*2 (....)... “a circulação tal como constitucionalmente estabelecido (art. 155, I, ‘b’) há de ser jurídica, vale dizer, aquela na qual ocorre a efetiva transmissão dos direitos de disposição sobre a mercadoria, de forma tal que o transmitido passe a ter poderes de disposição sobre a coisa (mercadoria)”.*

*3. Deveras, na oportunidade, restou assente 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', por isso que continuou o relator:*

.....

**"11. Digo-o em outros termos: o inciso IX, alínea 'a', do § 2.º do art. 155 da Constituição do Brasil não institui um imposto sobre a entrada de bem ou mercadoria importadas do exterior por pessoa física ou jurídica.**

....

**13. Daí porque o tributo não incide sobre a importação de aeronaves equipamentos e peças mediante contrato de arrendamento mercantil (leasing) a que respeita o recurso extraordinário."**

.....

**É que, o art. 146 da Constituição Federal determina que compete à Lei Complementar dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária, entre a União, Estados e Municípios e ainda regular limitações ao poder de tributar, definir contribuintes dos impostos previstos na Carta Maior.**

**Exercendo essa competência o legislador complementar, didaticamente estabelece, no art. 3º da Lei Complementar nº 87/96, um conjunto de normas eliminando possíveis conflitos de competência entre União, Estados e Municípios, evidencia e repete algumas não incidências previstas na Constituição Federal e indica situações em que emerge a figura do contribuinte do ICMS, excluindo-o em outras.**

No caso do arrendamento assim estabeleceu:

"Art. 3º - O imposto não incide sobre:

VIII – operações de arrendamento mercantil não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário."

**A norma supra transcrita é inquestionável do ponto de vista constitucional, quer quanto à competência do legislador complementar para editá-la (CF/88, art. 146), quer quanto à abordagem de seu conteúdo, não fazendo qualquer tipo de distinção para efeitos da citada não-incidência, entre o arrendamento mercantil materializado no território nacional e naquele iniciado no exterior e aqui concluído.**

**O comando do artigo 3º, inciso VIII, da Lei Complementar nº 87/96 obedece à diretriz constitucional prevista no artigo 152 da Constituição Federal:**

"Art. 152 – É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino".

Desta forma, quando se decide que o ICMS não incide na importação de aeronave ou parte e peça de longa duração, objeto de arrendamento mercantil, aplica-se, de maneira impecável, a norma constante do ordenamento jurídico ao caso concreto. **Sendo inquestionável essa decisão, quer sob o ponto de vista infracional, quer sob a ótica dos comandos normativos**

**hospedados na Magna Carta até porque, não obstante o preceito constitucional, é regra de hermenêutica não efetuar distinção onde o legislador não a fez.**

(Resp nº 955.777/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 15-09-2008 – doc. 1)

‘1. Acórdão que negou provimento à remessa oficial e à apelação fazendária, sob o fundamento de que, **no leasing internacional, não incide ICMS, pois não há efetiva transferência da titularidade do bem arrendado. Além disso, afastou-se a aplicação do art. 3º, VIII, da LC 87/1996**, nos casos em que o arrendatário exerce a opção de compra do bem, de modo que também nessa hipótese não tem incidência a mencionada exação. Recurso especial da Fazenda do Estado de São Paulo no qual se invoca ofensa aos artigos 2º, § 1º, I, e 3º, VIII, ambos da LC 87/1996.

.....

4. Entretanto, apesar de reconhecer que o acórdão recorrido interpretou o artigo citado de forma equivocada, tal entendimento **não tem o condão de fazer incidir o ICMS sobre a mercadoria importada com base em contrato de leasing, porquanto não configurado, in casu, o fato gerador de incidência do tributo, qual seja, a transferência de titularidade do bem arrendado por meio da opção de compra, considerando que não houve comprovação da destinação da aeronave ao ativo fixo da empresa.**

.....

**O ICMS incide sobre qualquer entrada de bem ou mercadoria importada do exterior – desde que atinente a operação relativa à circulação desse mesmo bem ou mercadoria – por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto (CF, art. 155, § 2º, XI, a)”. [...]** Tendo isso em conta, concluiu-se que, **no caso concreto – arrendamento mercantil contratado pela indústria aeronáutica de grande porte para viabilizar o uso, pelas companhias de navegação aérea, de aeronaves por ela construídas -, não havia operação relativa a circulação de mercadoria sujeita à incidência do ICMS.** Ressaltou-se, ademais, não se aplicar à hipótese dos autos o precedente do RE 206069/SP (DJU de 1º.9.2006), no qual o Tribunal verificara a circulação mercantil, haja vista se tratar, naquele caso, de importação de equipamento destinado ao ativo fixo da empresa, situação em que a opção do arrendatário pela compra do bem, ao arrendador era mesmo necessária.

Conforme entendimento do STF, a importação de aeronave mediante arrendamento mercantil (leasing) **não implica circulação de mercadoria, pois não há transferência da**

**titularidade do bem arrendado. Por esse motivo não está caracterizado o fato gerador do ICMS'**

(Resp nº 886713/SP, Rel. Min. José Delgado, DJ de 28-2-2008, p. 75 – doc. 2)

**'II - Neste panorama, em consonância com a jurisprudência do STF, a importação de aeronave mediante arrendamento mercantil (leasing) sem que haja efetiva circulação de mercadoria, ante a inexistência da transferência de titularidade, não constitui fato gerador de ICMS.'** (Resp nº 908325/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 16-8-2007, p. 300 – doc. 3)

Como se vê o V. Acórdão recorrido divergiu da mansa e pacífica jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto, sendo manifesta não só a divergência jurisprudencial a ensejar a interposição do presente recurso com fundamento na alínea 'c' do inciso III, do art. 105 da CF, como também, a aplicação do comando contido no art. 527, § 1º-A do CPC.

Daí a interposição do presente recurso com fundamento na alínea 'c' do inciso III do art. 105 da CF.

### **Da violação da legislação federal**

Ao rejeitar os embargos infringentes da ora recorrente, decidindo que incide ICMS na operação de leasing internacional de aeronave por ela realizada, o V. Acórdão recorrido violou expressamente a norma contida no art. 3º, VIII da LC nº 87/96, que reza:

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

.....

*VIII – operações de arrendamento mercantil não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário.'*

Esclareça-se que a referida norma encontra-se de acordo com o art. 146, I da CF que atribui à Lei Complementar competência para regular conflitos de competência em matéria tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios c/c art. 152 da CF que veda aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços de qualquer natureza em razão de sua procedência ou destino.

Encontrando-se o disposto no art. 3º, VIII da LC nº 87/96 em perfeita harmonia com a Carta Maior, obrigatória a sua observância pela recorrida, sendo-lhe vedada a exigência de ICMS nas operações de leasing internacional, haja vista que o referido dispositivo legal não

distingue a operação de leasing nacional da operação internacional, para fins de isenção, sendo defeso ao aplicador restringir o alcance da referida norma.

Ao assim não decidir, o V. Acórdão recorrido violou a referida norma legal.

E nem se alegue que o referido dispositivo legal estaria em confronto com o art. 155, IX, 'a' da Constituição Federal, pois analisando caso similar, de importação de aeronaves pelo regime de arrendamento mercantil pela empresa de transporte aéreo, a TAM, o Pleno da Corte Suprema nos autos do RE nº 461.968-7 decidiu que **não é sobre toda a entrada de bem ou mercadoria importada que incide ICMS**, mas, tão **somente, naquelas em que há circulação de mercadoria, o que não ocorre na operação de arrendamento mercantil, porque não há transferência da titularidade do bem.**

Daí porque inquestionável a observância do disposto no art. 3º, VIII da LC nº 87/96 pela recorrida, que não o fazendo, violou legislação federal e incidiu no permissivo constitucional do art. 105, III 'a' da CF.

Nessas condições, requer sejam conhecido e provido o presente recurso especial para reformar o V. Acórdão recorrido, restabelecendo-se integralmente a decisão de primeira instância.

Termos em que.  
P. Deferimento.

São Paulo, 5 de novembro de 2008.

PP/\_\_\_\_\_  
Felícia Ayako Harada  
OAB/SP 27.133

PP/\_\_\_\_\_  
Fabiane Louise Taytie  
OAB/SP nº 196.664

BHS/BHS ICMS –Embargos Infringentes

**III - Decisão monocrática do Min. Hamilton Carvalhido do STJ dando provimento ao recurso**

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.134.895 - SP (2009/0067489-0)**

**RELATOR : MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO**

RECORRENTE : BHS BRAZILIAN HELICOPTER SERVICES TÁXI AÉREO LTDA

ADVOGADO : FELICIA AYAKO HARADA E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

PROCURADOR : MARIA EMÍLIA TRIGO GONÇALVES DA COSTA E OUTRO(S)

**DECISÃO**

Recurso especial interposto por BHS Brazilian Helicopter Services Taxi Aéreo Ltda, com fundamento no artigo 105, inciso III, alíneas "a" e "c", da Constituição Federal, impugnando acórdão da Terceira Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que, rejeitando os embargos infringentes opostos pela ora recorrente, manteve o entendimento de que incide o ICMS na importação de aeronave por contrato de arrendamento mercantil (leasing) sem opção de compra.

Além da divergência jurisprudencial, a insurgência especial está fundada na

violação do artigo 3º, inciso VIII, da Lei Complementar nº 87/96, cuja letra é a seguinte:

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

*(...)*

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

*(...)"*

E teria sido violado, porque:

*"(...)*

*Ao rejeitar os embargos infringentes da ora recorrente, decidindo que incide ICMS na operação de leasing internacional de aeronave por ela realizada, o V. Acórdão recorrido violou expressamente a norma contida no art. 3º, VIII da LC nº 87/96, que reza:*

*(...)*

*Esclareça-se que a referida norma encontra-se de acordo com o art. 146, I da CF que atribui à Lei Complementar competência para regular conflitos de competência em matéria tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios c/c art. 152 da CF que veda aos Estados, ao Distrito Federal e aos Município estabelecer diferença tributária entre bens e serviços de qualquer natureza em razão de sua procedência ou destino.*

*Encontrando-se o disposto no art. 3º, VIII da LC nº 87/96 em perfeita harmonia com a Carta Maior, obrigatória a sua observância pela recorrida, sendo-lhe vedada a exigência de ICMS nas operações de leasing internacional, haja vista que o referido dispositivo legal não distingue a operação de leasing nacional da operação internacional, para fins de isenção, sendo defeso ao aplicador restringir o alcance da referida norma.*

*(...)" (fl. 785).*

Recurso tempestivo, respondido (fls. 830/843) e admitido na origem (fls. 845/846).

Tudo visto e examinado, decido.

Conheço do recurso, porque tempestivo, regulamente deduzido e prequestionados os dispositivos de lei federal apontados como violados, não havendo falar, ademais, em reexame do contexto fático-probatório dos autos.

A jurisprudência desta Corte Superior de Justiça é firme no sentido de que não incide ICMS nas operações de importação de aeronaves, realizadas por meio de arrendamento mercantil, dada a impossibilidade de aquisição do bem ao final do contrato.

Nesse sentido:

*"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPORTAÇÃO DE AERONAVE. ARRENDAMENTO MERCANTIL LEASING. ICMS. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.*

**1. As Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ possuem entendimento pacificado no sentido de que não incide ICMS na importação de aeronaves e de peças de reposição, em regime de leasing.**

*2. "Mesmo após a alteração que a EC 33/2001 promoveu no art. 155, § 2.º, "a", da Constituição da República, tem-se que nos contratos de leasing, por não existir a circulação jurídica da mercadoria, não incide o ICMS. A propriedade do bem permanece com o arrendante, sendo que a mera circulação física da mercadoria não configura o fato gerador daquele tributo"(AgRg nos EDcl no REsp 851386/MG, Rel. Ministro Francisco*

*Falcão, DJ 01/02/2007).*

*3. Agravo regimental não provido." (AgRg no REsp 1114607/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2009, DJe 02/02/2010 - nossos os grifos).*

**"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. ICMS. NÃO-INCIDÊNCIA. IMPORTAÇÃO. LEASING. AERONAVES, EQUIPAMENTOS E PEÇAS. AQUISIÇÃO POR EMPRESA DE TRANSPORTE AÉREO. PRECEDENTES DO STF.**

*1. Ao decidir o RE 206.069/SP, relativo à importação, sob o regime de leasing, de bem destinado ao ativo fixo, o STF entendeu pela incidência do ICMS.*

*2. Posteriormente, no julgamento do RE 461.968/SP, a Corte Suprema afastou a incidência do tributo estadual no caso de importação de aeronaves, equipamentos e peças por empresas de transporte aéreo. Na oportunidade, o acórdão enfatizou ser fato notório que os contratos de leasing firmados por essas empresas não prevêm a aquisição do bem ao final do ajuste, o que impediria a cobrança do ICMS. Ademais, o Relator, Ministro Eros Grau, ressaltou que não se contradizia o precedente anterior (RE 206.069/SP), pois aquele se referia a bem que, por se destinar ao ativo fixo, seria necessariamente adquirido ao final do contrato de leasing, situação que permite a tributação estadual já no momento de sua entrada no País.*

3. A interpretação da legislação infraconstitucional, em especial a do art. 3º, VIII, da LC 87/96, deve-se adequar à jurisprudência do STF referente aos dispositivos constitucionais relacionados (art. 155, II, § 2º, IX, "a", da CF). Nesse sentido, na hipótese de importação sob o regime de leasing: a) incide o ICMS quando se tratar de bem destinado ao ativo fixo; e b) **não incide o ICMS no caso de aeronaves, equipamentos e peças adquiridos por empresas de transporte aéreo.**

4. Agravo Regimental não provido." (AgRg no Ag 1109146/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/08/2009, DJe 27/08/2009 - nossos os grifos).

"TRIBUTÁRIO - **IMPORTAÇÃO DE AERONAVE - ICMS - NÃO-INCIDÊNCIA** - QUESTÃO PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO (ERESP 783.814/RJ).

1. A Primeira Seção desta Corte pacificou a sua jurisprudência no sentido de que não incide ICMS nas operações de importação de aeronaves realizadas por meio de arrendamento mercantil, dada a impossibilidade de aquisição do bem ao final do contrato e, portanto, a ausência de circulação de mercadoria, pressuposto da incidência do tributo em questão.

2. Orientação firmada pelo STF no RE 461.968/SP. 3. Recurso especial provido." (REsp 1108161/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/09/2009, DJe 24/09/2009 - nossos os grifos).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO A SÚMULA JURISPRUDENCIAL. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. **ICMS.**

**IMPORTAÇÃO DE AERONAVE. LEASING. SÚMULA 83/STJ.** 1. Súmula de jurisprudência não se subsume ao conceito de legislação federal, pelo que é imprópria a argüição no recurso especial de ofensa à Súmula 266/STF.

2. A leitura do acórdão recorrido revela que a Corte de origem não enfrentou o tema levantado com lastro no art. 6º da Lei nº 1.533/51, o que configura ausência de prequestionamento, nos termos da Súmula 211/STJ.

3. **Seguindo a orientação do Supremo Tribunal Federal, a jurisprudência desta Corte cristalizou-se no sentido de que o ICMS não incide sobre a importação de aeronave sob o regime de arrendamento mercantil (leasing). Aplicação da Súmula 83/STJ.**

4. Precedentes: EREsp 783.814/RJ, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 15.09.08; AgREsp 1.035.589/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 27.03.09; AgREsp 1.050.622/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 07.04.09; AgREsp 1.067.128/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 29.10.08.

5. Recurso especial não conhecido." (REsp 786.355/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/06/2009, DJe 04/08/2009 - nossos os grifos).

E o acórdão recorrido divergiu desse entendimento, ao estabelecer que:

"Mas o que caracteriza o tributo é a ocorrência de todo tipo de operações jurídicas, independentemente da natureza de cada uma delas, que

*implicam em circulação de mercadorias, ainda que não necessariamente impliquem em mudança de titularidade, mas tão somente da posse.*

*(...)*

***Ora, se o contrato de arrendamento mercantil é operação jurídica de substrato econômico que implica em circulação de mercadoria, havendo disposição constitucional expressa no sentido de que a entrada de mercadoria, a qualquer título, do exterior, implica na incidência do ICMS - indubitável que essas operações devam ser tributadas pelo ICMS.***

*É bem verdade que, na hipótese do contrato de arrendamento mercantil, não há necessariamente transferência de titularidade dominial de mercadoria.*

*Bem por isso, não se pode afirmar que em todo contrato de arrendamento mercantil, com circulação de mercadoria, deva haver incidência de ICMS.*

*Mas naquelas hipóteses em que esse contrato implicar na entrada do bem ou mercadoria do estabelecimento, provindos do exterior, a operação, por expressa previsão constitucional, será tributada pelo ICMS.*

*(...)*

***Não se ignora, é evidência, a disposição da LC 87/96 em seu art. 3º, VIII, a pretender excluir a incidência da tributação ao negócio jurídico do arrendamento mercantil.***

***Essa disposição, todavia, é inócua uma vez que colide e de maneira direta com o perfil constitucional do tema, especialmente o art. 155, IX, letra 'a' (redação dada pela EC 33/01) que é expresso quanto a incidência:***

*(...)" (fls. 739/752 - nossos os grifos).*

*Pelo exposto, com fundamento no artigo 557, parágrafo 1º-A, do Código de Processo Civil, dou provimento ao recurso especial.*

*Publique-se.*

*Intimem-se.*

*Brasília, 25 de fevereiro de 2010.*

*Ministro Hamilton Carvalhido, Relator.*