

Registro: 2025.0000300163

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2084225-45.2025.8.26.0000, da Comarca de Campinas, em que é agravante NEO RODAS S. A., são agravados CHEFE DO POSTO FISCAL DE CAMPINAS e DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO DO POSTO FISCAL DE CAMPINAS.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores ANA LIARTE (Presidente sem voto), RICARDO FEITOSA E OSVALDO MAGALHÃES.

São Paulo, 27 de março de 2025.

MAURÍCIO FIORITO

Relator

Assinatura Eletrônica

Agravo de Instrumento nº 2084225-45.2025.8.26.0000

Agravante: Neo Rodas S. A.

**Agravados: Chefe do Posto Fiscal de Campinas e Delegado Regional
Tributário do Posto Fiscal de Campinas**

Interessado: Estado de São Paulo

Comarca: Campinas

Voto nº 24.048

**AGRAVO DE INSTRUMENTO – MANDADO DE
SEGURANÇA – LIMINAR** – Pretensão de empresa de afastar a
exigência de ICMS sobre mercadorias importadas sob o regime de
comodato internacional – Insurgência contra decisão de
indeferimento da liminar – Cabimento – Presença dos requisitos
da tutela de urgência – Inocorrência de efetiva circulação jurídica
da mercadoria apta a fazer exsurgir o fato gerador do ICMS –
Decisão reformada – **Recurso provido.**

Trata-se de agravo de instrumento interposto por **Neo Rodas S/A.** contra decisão que, nos autos de mandado de segurança impetrado contra ato do **Chefe do Posto Fiscal de Campinas**, objetivando afastar a exigência de ICMS sobre mercadorias importadas sob o regime de comodato internacional, indeferiu a liminar, por ausência dos requisitos legais (fl. 05).

Pugna a agravante pela reforma da decisão, sustentando, em síntese, estarem presentes os requisitos da tutela de urgência, tendo em vista a importação de mercadorias na DI nº 25/0496859-0 sob o regime aduaneiro especial de admissão temporária para utilização econômica, haja vista a inexistência de fato gerador do tributo. Afirma inexistir opção de compra das mercadorias no contrato, a afastar a transferência da propriedade e a incidência do ICMS (fls. 01/32).

A liminar foi concedida (fls. 75/81).

O recurso foi contraditado (fls. 86/92).

É O RELATÓRIO.

FUNDAMENTO.

Nos termos do art. 300 do CPC, a tutela de urgência somente poderá ser deferida se houver a probabilidade do direito, bem como o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

Ainda, o art. 300, §3º, do CPC, determina que a tutela de urgência de natureza antecipada não será concedida quando houver perigo de irreversibilidade dos efeitos da decisão.

No caso em questão, observo que se encontram presentes ambos os requisitos legais para a concessão da liminar.

Cinge-se a controvérsia, em sede de mandado de segurança preventivo, sobre a possibilidade de incidência de ICMS em importação de mercadorias sob a modalidade de comodato, empréstimo gratuito de objeto sem transferência da propriedade e sem opção de compra.

Ao que consta da farta documentação constante dos autos, a agravante é importadora, em contrato particular de comodato (empréstimo) celebrado com a empresa Big Diamond, de Anguilla, de impressora, máquinas de marcação pneumática e esteiras transportadoras de componentes, conforme Declaração de Importação (DI) nº 25/0496859-0 (fls. 44 e ss. dos autos originários).

Destarte, em um juízo sumário, conclui-se que não houve transferência do domínio dos bens importados, já que estes foram objetos de comodato, tendo aptidão para retornar ao país de origem.

De acordo com o art. 155, inc. II, da Constituição Federal, o ICMS incide sobre as *“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”*.

No entanto, a mera circulação física da mercadoria, por si só, não é hipótese de incidência do ICMS, o que só ocorre com a mudança de titularidade da propriedade. E é assim porque a configuração da hipótese de incidência do ICMS sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias reclama a ocorrência de ato de mercancia, ou seja, a venda da mercadoria.

Com efeito, consoante abalizada doutrina *“tal circulação só pode ser jurídica (e, não, meramente física), o que, evidentemente, pressupõe a transferência, de uma pessoa a outra e pelos meios adequados, da titularidade de uma mercadoria – vale dizer, dos poderes de disponibilidade sobre ela. Sem esta mudança de titularidade não há falar em tributação válida por meio de ICMS”*, ideia essa *“abonada pela melhor doutrina (Souto Maior Borges, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Cléber Giardino etc.)”* (Roque Antônio Carrazza, ICMS, 16ª ed., São Paulo, Malheiros, 2012, p.43).

Nessa linha de raciocínio, como o empréstimo gratuito de coisa fungível (comodato) não constitui operação mercantil, não é hipótese de incidência do ICMS (v.g. RE 1.216.107/PR, j. 27/09/2019).

Nesse sentido, aliás, o entendimento pacificado pelo STF na Súmula nº 573:

SÚMULA 573 DO STF - Não constitui fato gerador do imposto de circulação de mercadorias a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato.

Cite-se também o julgado do STF, em sede de repercussão geral, no Tema 297 (RE 540.829/SP), em que se destaca a necessidade de transferência do domínio para a incidência do ICMS, nos termos do art. 155, §2º, inc. IX, a, da CF:

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 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)

Na mesma linha, o entendimento do Col. STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. COMODATO. AUSÊNCIA DE COMÉRCIO, COM ALTERAÇÃO ONEROSA DA TITULARIDADE DOS BENS OBJETO DA AUTUAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. AGRAVO REGIMENTAL DO ESTADO DO PARANÁ A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. **O Tribunal de origem registrou que a importação de maquinário com base em contrato de comodato, por não representar alteração na titularidade dos bens, não configuraria a circulação exigida como fato gerador do ICMS, a teor da Súmula 573 do STF.**

2. **Referido entendimento alinha-se à jurisprudência desta Corte, conforme se depreende dos seguintes julgados: REsp. 1.307.876/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 15.2.2013; AgRg no Ag. 988.098/RJ, Rel. p/Acórdão Min. LUIZ FUX, DJe 26.11.2008.**

3. Reexaminar o contexto fático para negar que se trate de comodato, sem alteração da titularidade dos bens, é medida inviável no âmbito do Apelo Nobre, a teor da Súmula 7 do STJ. Precedente: AgRg no AREsp. 690.848/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 16.6.2015.

4. Agravo Regimental do Estado do Paraná a que se nega provimento.

(AgRg no REsp 1371983/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES

MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/04/2019, DJe 10/04/2019)

Cite-se, ainda, o posicionamento desta C. Câmara a respeito da matéria:

APELAÇÃO – Procedimento Comum – ICMS - **Autuação sobre operações de importação realizadas sob o Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária - Pretensão à anulação do ato administrativo – Ausência de transferência de propriedade dos bens** – Comprovação do retorno da mercadoria à matriz, com sede na Holanda - Instrução Normativa RFB nº 1600/2015 – Direito reconhecido no processo nº 1042432-28.2018.8.26.0053 – Observância à coisa julgada - Sentença de procedência mantida – Recurso desprovido.

(TJSP; Apelação Cível 1012418-90.2020.8.26.0053; Relator (a): Ana Liarte; Órgão Julgador: 4ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 6ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 04/03/2021; Data de Registro: 04/03/2021)

APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – **IMPORTAÇÃO DE BENS SOB A FORMA DE "ADMISSÃO TEMPORÁRIA" – REGIME ESPECIAL ADUANEIRO** – Pretensão mandamental da empresa-contribuinte voltada ao reconhecimento de seu suposto direito líquido e certo a não ser compelida de recolher o ICMS-importação que venha a ser exigido pelo Fisco paulista quando do desembaraço aduaneiro de mercadoria objeto de "admissão temporária" em contrato de licenciamento de tecnologia – admissibilidade – **inocorrência de efetiva circulação jurídica da mercadoria apta a fazer exsurgir o fato gerador do ICMS – a admissão temporária de bens oriundos do exterior, para fins de execução de obrigações contratuais, não implica a efetiva transferência da propriedade do bem, de modo que não se pode falar em fato impositivo do tributo estadual** – ilegalidade da regra contida no art. 38, do Anexo II, do Decreto Estadual nº 45.490/2000 (RICMS), por desbordar dos limites conferidos pela LC nº 87/96 - ressalva quanto à possibilidade de atuação da autoridade tributária em caso de, depois de concluídas as obrigações contratuais, verificar-se o não retorno da mercadoria para o exterior, caracterizando, assim, a transferência dominial (art. 149, inciso VII, do CTN) - precedentes da Seção de Direito Público deste Tribunal de Justiça – sentença reformada – ordem de segurança concedida – inversão dos ônus sucumbenciais. Recurso da impetrante provido.

(TJSP; Apelação Cível 1019600-89.2019.8.26.0562; Relator (a):

Paulo Barcellos Gatti; Órgão Julgador: 4ª Câmara de Direito Público; Foro de Santos - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 31/08/2020; Data de Registro: 03/09/2020)

Desse modo, considerando que a realização de comodato está fora do campo de incidência do ICMS, **ratifica-se a liminar concedida** para afastar a cobrança do ICMS em decorrência da importação em questão, ocorrida sob o regime de admissão temporária para utilização econômica, até o julgamento definitivo da demanda, de maneira a viabilizar o regular desembaraço das mercadorias objetos da DI nº 25/0496859-0, impedindo-se, assim, que o crédito tributário seja coercitivamente exigido, cuja exigibilidade deverá permanecer suspensa até o julgamento definitivo do feito.

É o suficiente.

DECIDO.

Ante o exposto, pelo meu voto, **dou provimento ao agravo.**

MAURÍCIO FIORITO
Relator