



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – GETRI

1

PARECER Nº 0319/2013/GETRI/CRE/SEFIN
Processo nº 2010007000062

Interessado:	6ª DRRE/ARIQUEMES.
--------------	--------------------

EMENTA: Diferencial de alíquota. Bens do ativo fixo. Produtor rural. Leasing. Incidência do ICMS na opção de compra.

1. **DO RELATÓRIO:**

A 6ª DRRE, com suporte no disposto no §1º do artigo 35 do Decreto Estadual 14053/2009, informa que não dispõe de elementos suficientes para tomada de decisão com relação ao processo supra referenciado, faz as seguintes perguntas:

- a) Não estando às empresas arrendadoras, por serem entidades financeiras, obrigadas a ter inscrição estadual e por consequência a emissão de documentos fiscais, como gravaríamos o ICMS, qual o valor da base de cálculo, seria o valor residual ou o total da operação?
- b) Como ficaria o imposto cobrado na origem?
- c) Teria o arrendatário direito ao crédito?

As perguntas acima se refere ao processo supra destacado em que o contribuinte acima citado, requereu, em 03/03/2010, o cancelamento do lançamento do diferencial de alíquota DARE nº, relativo a nota fiscal nº, emitido por em 28/04/2009, CNPJ nº, no valor de R\$ 555.000,00, sem destaque do ICMS, CFOP 6923 – “Por conta e ordem de terceiro”.

Em sua defesa o requerente apresentou, entre outros motivos, o fato da operação ser de arrendamento mercantil, não sendo passível a cobrança do diferencial de alíquota, uma vez que se trata de aluguel de escavadeira.

O lançamento do diferencial de alíquota já encontra-se excluído do SITAFE desde 17/08/2012 (fls. 030).

É o relatório.

2. DA EXPOSIÇÃO DO DIREITO:



2

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – GETRI**

**PARECER Nº 0319/2013/GETRI/CRE/SEFIN
Processo nº 2010007000062**

O contribuinte referido no quadro de identificação do processo, objeto da consulta formulada pela 6ª DRRE, está devidamente inscrito no cadastro estadual rondoniense, na qualidade de produtor rural pessoa física, conforme consulta a REDESIM (fls. 027), tendo como atividade principal a criação de bovinos para corte. Também consta que é sócio administrador da sociedade empresária “.....”, cuja atividade principal é a “extração de minério de estanho” conforme cadastro estadual (fls. 16/17/29) e contrato social (fls.10 a 13).

As operações de arrendamento mercantil **não fazem parte** do campo da incidência do ICMS, **exceto** a venda do bem arrendado do arrendador para o arrendatário; é o que dispõe o inciso VIII, do artigo 3º da Lei 688/96, a seguir transcrito:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

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

O tratamento tributário aplicável as operações de arrendamento mercantil estão previstas no RICMS/RO nos artigos 560 e seguintes, na seguinte forma:

“Art. 560. O imposto não incide nas saídas de bens integrantes do ativo permanente do estabelecimento da empresa arrendadora quando decorrentes de contrato de arrendamento mercantil (“leasing”) bem como no retorno dos mesmos ao estabelecimento de origem.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, considera-se arrendamento mercantil a operação realizada, que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos de terceiros pela arrendadora, para fins de uso próprio da arrendatária.

§ 2º Não terá o tratamento previsto neste artigo o arrendamento de bens contratados entre pessoas jurídicas direta ou indiretamente coligadas ou interdependentes, assim como o contrato com o próprio fabricante, excetuados os casos expressamente previstos na legislação específica.

§ 3º Inscrever-se-á na repartição fiscal de sua jurisdição a pessoa jurídica que se dedicar à prática de arrendamento mercantil, na condição de arrendadora.

Art. 561. O tratamento previsto no artigo anterior somente se aplica às operações realizadas por empresa arrendadora devidamente registrada no Banco Central do Brasil, e que delas fizer o objeto principal de sua atividade, ou que as centralizar em um departamento especializado que disponha de escrituração própria (Lei Federal 6099/74, art. 2º, § 2º).

Art. 562. Na operação de arrendamento mercantil, o estabelecimento arrendatário do bem, contribuinte do ICMS, fica autorizado a creditar-se do valor do imposto pago quando da aquisição do referido bem pela empresa arrendadora (Convênio ICMS 04/97, cláusula primeira).

§ 1º Para fruição deste benefício a empresa arrendadora deverá possuir inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, através da qual o arrendatário promoverá a aquisição do respectivo bem.

§ 2º Na Nota Fiscal de aquisição do bem por parte da empresa arrendadora deverá constar, no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”, a identificação do estabelecimento arrendatário.

§ 3º Na utilização do crédito pelo arrendatário, adotar-se-ão os critérios previstos para o lançamento do crédito relativo à entrada de bens do ativo imobilizado.

§ 4º O imposto creditado deverá ser integralmente estornado, atualizado monetariamente, através de débito nos livros fiscais próprios, observado o prazo decadencial, no mesmo período de apuração em que, por qualquer motivo, o arrendatário efetuar a restituição do bem.

§ 5º Se o contrato de arrendamento mercantil vier a ser objeto de substituição do bem arrendado ou da pessoa do arrendatário, serão tomadas as seguintes providências:



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – GETRI

3

PARECER Nº 0319/2013/GETRI/CRE/SEFIN
Processo nº 2010007000062

1 – em se tratando de substituição do bem, o arrendatário:

- a) estornará integralmente o crédito fiscal relativo ao bem devolvido, observado o prazo decadencial;
- b) utilizará como crédito o imposto pago quando da aquisição do novo bem pela arrendadora, atendido o disposto neste parágrafo.

2 – em se tratando de substituição da pessoa do arrendatário:

- a) o arrendatário substituído, ao devolver o bem, deverá efetuar o estorno integral do crédito, observado o prazo decadencial;
- b) a utilização do crédito pelo arrendatário subsequente será feita em função do imposto pago quando da aquisição do bem pela arrendadora, observado o prazo decadencial.

§ 6º O estabelecimento que venha a se creditar do ICMS na forma prevista neste artigo sujeita-se, ainda, ao cumprimento das demais normas estabelecidas neste Regulamento.

Art. 563. A pessoa jurídica arrendadora deverá escriturar em conta especial do ativo fixo os bens destinados a arrendamento mercantil, mantendo em sua escrita o registro individualizado de cada bem, de modo a permitir sua perfeita identificação, mediante especificações que constarão, obrigatoriamente, nos contratos de arrendamento, bem como nos documentos fiscais respectivos (Lei Federal 6.099/74, art. 3º).

Art. 564. Os contratos de arrendamento mercantil conterão, no mínimo, as seguintes disposições (Lei Federal 6.099/74, art. 5º).

I – prazo de validade, que deverá ser de 03 (três) anos, exceto no caso de arrendamento de veículos, hipótese em que o prazo mínimo será de 02 (dois) anos;

II – valor de cada contraprestação por períodos determinados, não superiores a 01 (um) semestre;

III – opção de compra, de renovação do contrato ou de devolução do bem, como faculdade da arrendatária;

IV – preço para opção de compra (valor residual), ou critério para sua fixação, quando for estipulada cláusula ou disposição nesse sentido.

Art. 565. Só se considera válida a operação de arrendamento mercantil se a opção de compra for exercida pela arrendatária no término do contrato.

Art. 566. É vedado o arrendamento mercantil de equipamentos importados do exterior.

Art. 567. Na operação de arrendamento mercantil, ao ser exercida a opção de compra pelo arrendatário antes do final do contrato, bem como na hipótese de contrato celebrado em desacordo com a legislação federal, a operação da arrendadora será equiparada a uma venda a prazo, e a base de cálculo do imposto será o valor total da operação, ou seja, o montante das contraprestações pagas durante a vigência do arrendamento, acrescido da parcela paga a título de preço de aquisição.

Art. 568. As práticas, requisitos e condições a serem observados nos contratos de arrendamento mercantil reger-se-ão pelas especificações contidas na Lei Federal nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, e pelas disposições do Banco Central do Brasil, que se aplicarão subsidiariamente a este Regulamento.

Outro assunto que merece ser abordado, embora não tenha sido questionado pela 6ª DRRE, foi objeto de menção no processo e de maneira não muito precisa e refere-se a exigência do diferencial de alíquota nas aquisições de bens por parte do produtor rural pessoa física quando ele não utiliza a sua inscrição estadual.

Assim, sendo o requerente PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA, não é qualquer aquisição interestadual que fará surgir à exigência do ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA; é a **destinação que ele der ao bem que fará surgir, ou não, a obrigação tributária principal.** No caso do processo em pauta, o produto adquirido é uma escavadeira hidráulica **no qual pode se presumir a sua utilização na atividade rural do requerente.**



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – GETRI

PARECER Nº 0319/2013/GETRI/CRE/SEFIN
Processo nº 2010007000062

Sendo utilizado na atividade rural é obrigação dele de informar a sua condição de contribuinte do ICMS, nos termos do artigo 117, XII do RICMS/RO, adiante reproduzido.

A assertiva acima está amparada nas seguintes normas:

a) Artigo 155, §2º, VII, “a” e inciso VIII do mesmo parágrafo da Constituição Federal:

“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.

§2º O imposto previsto no inciso II atenderá o seguinte:

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea “a” do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual”

b) Artigo 73, §2º, “1” do RICMS/RO, que trata da inclusão do produtor rural como contribuinte do ICMS:

Art. 73. Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (Lei 688/96, art. 8º).

§ 2º Incluem-se entre os contribuintes:

1 – o industrial, o comerciante, o produtor rural, o gerador de energia e o extrator de substâncias vegetais, animais, minerais ou fósseis;

c) Artigo 117, I do RICMS/RO, que trata da obrigatoriedade do produtor rural pessoa física se registrar em cadastro específico:

Art. 117. São obrigações, entre outras, do contribuinte do imposto e demais pessoas físicas ou jurídicas, definidas como tal neste regulamento, observados a forma e prazos estabelecidos na Legislação Tributária, além de pagar o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais (Lei 688/96, art. 59):

I – inscrever-se na repartição fazendária antes do início das atividades, inclusive o produtor rural, mediante declaração cadastral específica;

d) Artigo 117, XII do RICMS/RO, que trata da obrigatoriedade do produtor rural em informar a sua inscrição estadual:

Art. 117. São obrigações, entre outras, do contribuinte do imposto e demais pessoas físicas ou jurídicas, definidas como tal neste regulamento, observados a forma e prazos estabelecidos na Legislação Tributária, além de pagar o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais (Lei 688/96, art. 59):

XII – por si ou por seus prepostos, exhibir o documento comprobatório de sua inscrição no CAD/ICMS-RO e, também, exigir o mesmo procedimento da outra parte, quer esta figure como remetente da mercadoria ou prestador do serviço, quer como destinatário ou tomador, respectivamente, sempre que ajustar a realização de operação ou prestação com outro contribuinte;



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – GETRI

5

PARECER Nº 0319/2013/GETRI/CRE/SEFIN
Processo nº 2010007000062

DA CONCLUSÃO:

Quanto às perguntas formuladas pela 6ª DRRE, respondemos:

- a) A empresa arrendadora está obrigada a emitir nota fiscal quando transferir a propriedade do bem arrendado ao arrendatário, pois tal operação está no campo da incidência do ICMS; é o que dispõe o artigo 173, §1º, “3” e artigo 560, §3º, ambos do RICMS/RO:

“Art. 173. São obrigações acessórias do sujeito passivo as decorrentes da Legislação Tributária, tendo por objeto as prestações positivas ou negativas, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo.

§ 1º Sem prejuízo das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

3 – entregar ao adquirente, ainda que não solicitado, o documento fiscal correspondente às mercadorias cuja saída promover ou relativo ao serviço prestado”.

“Art. 560.....

§ 3º Inscrever-se-á na repartição fiscal de sua jurisdição a pessoa jurídica que se dedicar à prática de arrendamento mercantil, na condição de arrendadora.”

- b) A base de cálculo a ser utilizada é o valor da operação, no caso o valor da opção de compra, constante no contrato de arrendamento; é o que prevê o artigo 15, I, b, “1” c/c artigo 3º, VIII, segunda parte, ambos do RICMS/RO.

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

VIII – operações de contrato de arrendamento mercantil, exceto a venda do bem ao arrendatário;”

“Art. 15. A base de cálculo do Imposto é:

I – o valor da operação:

b) na transmissão:

1 - de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente;”

Se por ventura o contrato de leasing for descaracterizado (quando não atender as exigências mínimas referidas no artigo 564 do RICMS/RO), a base de cálculo será aquela constantes no artigo 567 do RICMS/RO, ambos dispositivos já reproduzidos acima.

- c) Como ficaria o imposto cobrado na origem?

Segue a regra geral do ICMS (artigo 155, §2º, VII, “a” e “b” da Constituição Federal, já reproduzida acima), devendo ser considerado se trata de operação interestadual ou interna; se é realizada entre contribuintes ou não; ou ainda, se o destinatário for produtor rural pessoa física, qual a destinação que for dada ao bem.

- d) Teria o arrendatário direito ao crédito?



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL
GERÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – GETRI

6

PARECER Nº 0319/2013/GETRI/CRE/SEFIN
Processo nº 2010007000062

Sim, nas formas e condições previstas no artigo 562 do RICMS/RO, já reproduzido acima.

Diante do acima exposto não concordo com assertiva colocada no questionamento “da falta de disciplinamento expresso em lei de quando ocorrerá o fato gerador e quem emitirá a nota fiscal de venda, pois elas estão previstas nos artigos 2º, IV e artigo 173, §1º, “3” ambos do RICMS/RO.

Nestas operações sugerimos que a remessa do bem arrendado, ao entrar no território estadual seja lançada o diferencial de alíquota, para que o arrendatário, mediante processo, munido do contrato de arrendamento, proceda no pedido de “suspensão” do imposto e que agência de rendas altere o vencimento do DARE para 30 dias contados do vencimento do contrato de arrendamento, quando deverá ser impetrado outro processo para a baixa definitiva do lançamento (devolução do bem) ou proceder a novo lançamento, considerando, como base de cálculo do ICMS, o valor de aquisição (opção de compra) constante em nota fiscal.

Salientamos que o assunto leasing também já foi objeto recentemente de PARECER dessa Gerência de nº 277/2013 e 307/2013..

É o parecer

À consideração superior.

Porto Velho (RO), 07 de junho de 2013.

Renato Sá Britto Gonzalez

AFTE – Parecerista

De acordo:

Aprovo o parecer acima:

Patrick Robertson de Carvalho
AFTE - Gerente de Tributação

Mauro Roberto da Silva
AFTE - Coordenador-Geral da Receita Estadual
Em exercício.