

**TJDFT**

Poder Judiciário da União
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E DOS
TERRITÓRIOS

Órgão 8ª Turma Cível

Processo N. APELAÇÃO 0706522-83.2017.8.07.0018

APELANTE(S) MAINHA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA

APELADO(S) DISTRITO FEDERAL

Relatora Desembargadora ANA CANTARINO

Acórdão N° 1156463

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. PRELIMINARES. ILEGITIMIDADE ATIVA E INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. REJEITADAS. CREDITAMENTO DE ICMS. ARTS. 19 E 20. LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996. LIMITAÇÃO TEMPORAL. COMBUSTÍVEL. BEM DE CONSUMO. TRANSPORTE DO PRODUTO FINAL. EMPRESA DE ALIMENTOS.

1. Embora o Convênio 110/2007, com a redação dos Convênios 101/2008 e 136/2008, tenha atribuído às refinarias de petróleo a responsabilidade tributária pelo recolhimento de ICMS incidente sobre as operações comerciais envolvendo combustíveis derivados de petróleo, não havendo informação na nota fiscal da retenção anterior do ICMS pela refinaria, não se pode concluir pela ilegitimidade ativa da empresa adquirente de combustível para a demanda envolvendo direito ao crédito de ICMS por compensação.
2. A inexistência de prova da efetiva realização do transporte das mercadorias pela empresa impetrante não inviabiliza o manejo de mandado de segurança para reconhecimento do direito ao crédito de ICMS por compensação, uma vez que a prova pré-constituída necessária ao caso é a da aquisição do combustível e consequente recolhimento do imposto (ICMS).
3. Diante da limitação temporal imposta pelo art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996, somente podem ser objeto de creditamento de ICMS as entradas de mercadorias e serviços inerentes à atividade do estabelecimento, ou seja, insumos e matérias-primas que integrem a cadeia de produção do produto final.
4. Na hipótese em comento, o combustível ao qual se busca o creditamento de ICMS não pode ser considerado insumo indispensável à atividade fim da impetrante, empresa do ramo de alimentos, mas sim bem de consumo para o transporte de seus produtos ao mercado varejista, enquadrando-se, assim, na limitação temporal constante do art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996.
5. Apelação conhecida, preliminares rejeitadas e, no mérito, não provida.

ACÓRDÃO

Acordam os Senhores Desembargadores do(a) 8ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, ANA CANTARINO - Relatora, DIAULAS COSTA RIBEIRO - 1º Vogal e EUSTAQUIO DE CASTRO - 2º Vogal, sob a Presidência do Senhor Desembargador DIAULAS COSTA RIBEIRO, em proferir a seguinte decisão: APELAÇÃO CONHECIDA, PRELIMINARES REJEITADAS E, NO MÉRITO, NÃO PROVIDA. UNÂNIME., de acordo com a ata do julgamento e notas taquigráficas.

Brasília (DF), 07 de Março de 2019

Desembargadora ANA CANTARINO

Relatora

RELATÓRIO

Na origem, a ora apelante, MAINHA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA, impetrou mandado de segurança em face de ato praticado pelo SUBSECRETÁRIO DA RECEITA DA SECRETARIA DE FAZENDA E PLANEJAMENTO DO DISTRITO FEDERAL, que vedou a possibilidade de compensação de valores recolhidos nos últimos 05 (cinco) anos a título de ICMS incidente na aquisição de combustível a ser utilizado no desempenho de sua atividade fim, com débitos próprios relativos a quaisquer tributos ou contribuições também por si devidos.

Relatou em sua peça inicial que sua atividade fim é de indústria de flocos de milho por expansão ou torrefação, comércio atacadista de feijão, arroz, farinha de mandioca, milho e produtos vendidos em supermercados, transporte rodoviário de cargas, e se dá mediante transporte para comercialização das grandes quantidades fabricadas, sendo a intermediária entre fabricantes e varejistas.

Esclareceu que a aquisição de combustível para consumo é necessária à sua atividade empresarial e que, apesar não ser utilizado diretamente na produção industrial, integra o custo final da mercadoria.

Destacou que o não reconhecimento por parte da autoridade impetrada de ser o combustível adquirido um insumo para consecução de suas atividades precípuas ofende o princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no art. 155, §2º, inciso I, da Constituição, de igual modo previsto na Lei Complementar nº 87/1996, em seus arts. 19 e 20.

Requeru a concessão da segurança para que lhe fosse possibilitado o direito de abater, sob a forma de crédito, o ICMS pago na aquisição de combustível para os fins declinados.

A autoridade coatora prestou informações, constantes do ID 6531255, tendo destacado que os combustíveis adquiridos pela impetrante não são mercadorias revendidas, mas sim consumidas em sua atividade.

Expôs que a Lei Complementar nº 87/1996 e a Lei Distrital nº 1.254/1996 não fazem distinção conceitual jurídica entre matéria-prima, insumo e material de uso ou consumo do estabelecimento, mas que o Superior Tribunal de Justiça já firmou posicionamento no sentido de que a mercadoria adquirida pela indústria somente será considerada matéria-prima do processo fabril se houver incorporação ao produto final, o que não ocorreu na espécie.

O Ministério Público oficiou pela sua não intervenção no feito (ID 6531257).

O DISTRITO FEDERAL peticionou requerendo o seu ingresso no feito (ID 6531259). Sustentou a ilegitimidade ativa da impetrante, bem como a inadequação da via eleita. E no mérito, defendeu que a compensação pretendida pela impetrante é vedada pela Constituição Federal, pelo Decreto nº 18.955/1997 e pelas Lei Distrital nº 1.254/1996 e Lei Complementar nº 87/1996, quando o combustível é destinado ao consumo.

Sobreveio a sentença hostilizada (ID 6531263) que denegou a segurança pretendida, por ausência de direito líquido e certo, uma vez que a atividade principal da impetrante é a de indústria e não de transporte, de modo que os materiais caracterizados como insumos devem ser objeto de compensação imediata apenas quando integrem a atividade essencial da empresa, sendo que o combustível utilizado na consecução de suas atividades não pode ser considerado insumo.

Opostos embargos de declaração pela impetrante (ID 6531266), estes foram rejeitados (ID 6531280).

Irresignada, a impetrante interpôs o presente recurso de apelação (ID 6531284), sustentando, em suma, que o transporte de mercadorias também integra a sua atividade fim, uma vez que os clientes não se dirigem até sua sede para compra dos produtos, como acontece no varejo, mas solicitam a entrega destes em volume significativo, e caso não realizado o transporte não haverá a concretização do negócio jurídico.

Alega, assim, que o transporte de mercadorias é também atividade fim da empresa, de modo que o ICMS incidente na aquisição de combustível a ser utilizado no desempenho desta constitui crédito dedutível, uma vez que o combustível constitui insumo indispensável à sua atividade fim.

Discorre acerca do princípio da não-cumulatividade aplicado ao ICMS, ressaltando que a Fazenda Pública do DF impede o aproveitamento do crédito referente à aquisição do combustível para consumo, necessário à atividade empresarial, que apesar de não ser utilizado diretamente na produção industrial, integram o custo final das mercadorias, implicando em cumulatividade do ICMS.

Aduz que possui o direito líquido e certo de obter os créditos referentes aos combustíveis adquiridos para consumo em suas atividades essenciais, pois embora não consumidos ou utilizados diretamente no processo comercial/industrial, se integram indiretamente no custo final das mercadorias a serem comercializadas.

Requer, ao final, o provimento de seu recurso para que seja reformada a sentença hostilizada, concedendo-se a segurança requerida para que a impetrante tenha o direito de abater, sob a forma de crédito, o ICMS pago na aquisição de combustível necessário à operação de sua frota, bem como de compensar os valores indevidamente recolhidos nos últimos 5 anos.

Preparo regular (ID 6531285 e 6531286).

O Distrito Federal apresentou contrarrazões de ID 6531295, suscitando a ilegitimidade ativa do apelante e a inadequação da via eleita, pugnando, quanto ao mérito, pelo não provimento do apelo.

É o relatório.

VOTOS

A Senhora Desembargadora ANA CANTARINO - Relatora

Conheço do recurso, porquanto presentes seus pressupostos de admissibilidade.

Necessário enfrentar, inicialmente, as preliminares de ilegitimidade ativa e inadequação da via eleita suscitadas pelo apelado em sede de contrarrazões.

DA ILEGITIMIDADE ATIVA

O Distrito Federal argui a ilegitimidade ativa da apelante sob o fundamento de que o Convênio 110/2007, com a redação dos Convênios 101/2008 e 136/2008, atribuiu às refinarias de petróleo a responsabilidade tributária pelo recolhimento de ICMS incidente sobre as operações comerciais envolvendo combustíveis derivados de petróleo.

Na presente hipótese, analisando-se as notas fiscais colacionadas aos autos, verifica-se que, embora conste de algumas a informação referente à retenção anterior do ICMS (ID 6531220 – p.1; ID 6531234 – p.19 a ID 6131242 – p.35), tal situação não se repete na totalidade destas, o que revela a legitimidade da impetrante em pleitear o creditamento de ICMS que entende possuir direito, mormente pelo fato de seu principal fundamento consistir na qualificação do combustível como insumo para desenvolvimento de sua atividade de entrega do produtos que produz.

Ou seja, não havendo informação na nota fiscal da retenção anterior do ICMS pela refinaria de petróleo, não se pode concluir pela ilegitimidade ativa da empresa adquirente de combustível para a pretensão de obtenção de crédito de ICMS.

Assim, rejeito a preliminar.

DA PRELIMINAR DE INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA

Suscita o apelado a inadequação da via eleita, uma vez que não há prova nos autos de ter sido a Impetrante quem realizou o transporte das mercadorias.

Sem razão.

A prova pré-constituída necessária é a da aquisição do combustível e consequente recolhimento do ICMS. Ora, tendo a empresa impetrante adquirido o combustível é consequência lógica que estes foram utilizados pelos seus caminhões para distribuição dos seus produtos ao mercado varejista, atividade que consta do seu estatuto social.

Rejeito a preliminar.

Passo ao exame do mérito.

Como cediço, o ICMS é imposto previsto no artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, de competência dos Estados e do Distrito Federal, incidindo 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 iniciem no exterior”*.

Possui ele regulamentação federal de normas gerais na Lei Complementar n.º 87/1996 e, no âmbito do Distrito Federal, através da Lei n.º 1.254/96, regulamentada pelo Decreto n.º 18.955/1997.

A controvérsia ora em análise possui regramento constante da Lei Complementar nº 87/1996, conforme arts. 19 e 20, §1º, *verbis*:

“Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.” – g.n.

Em complemento, o art. 33, inciso I, de referida legislação estabelece que:

“Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;” – g.n.

Vale ressaltar que referida limitação temporal já foi considerada legítima pelo c. Superior Tribunal de Justiça:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. ART. 535 DO CPC/1973. INEXISTÊNCIA DE CONTRARIEDADE. APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. LEGALIDADE DO LIMITE TEMPORAL. PRECEDENTES. MATÉRIA DECIDIDA COM BASE EM FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Não ocorre contrariedade ao art. 535, II, do CPC/1973 quando o Tribunal de origem decide fundamentadamente todas as questões postas ao seu exame, assim como não há que se confundir decisão contrária aos interesses da parte com inexistência de prestação jurisdicional.

2. O Superior Tribunal de Justiça possui firme entendimento de que "são legítimas as restrições impostas pela Lei Complementar 87/1996, inclusive a limitação temporal prevista em seu art. 33, para o aproveitamento dos créditos de ICMS em relação à aquisição de bens destinados ao uso e consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento contribuinte" (AgRg no AREsp 126.078/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 26/11/2012). Precedente: AgRg no AREsp 186.016/PE, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 5/11/2012.

3. Quando a controvérsia é solucionada com fundamento em princípios ou dispositivos constitucionais, o recurso especial é inviável, sob pena de usurpação da competência reservada pela Constituição ao Supremo Tribunal Federal. Precedente: AgRg nos EDcl no AREsp 167.832/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 31/10/2012.

4. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.*”

(REsp 1324355/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/10/2017, DJe 11/10/2017) – g.n.

Diante da limitação temporal imposta pelo art. 33, inciso I, somente podem ser objeto de creditamento as entradas de mercadorias e serviços inerentes à atividade do estabelecimento, ou seja, insumos e matérias-primas que integrem a cadeia de produção do produto final.

Nesse sentido:

“(...) 2. De acordo com o art. 20, da LC 87/96 (Lei Kandir), é possível o creditamento, para fins de compensação de ICMS, "do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente". 2.1. Especificamente quanto aos insumos, o § 1º, do mesmo dispositivo, restringe a compensação aos bens que tenham vinculação à atividade-fim do estabelecimento.

3. Mercadorias destinadas ao uso ou consumo da empresa estão sujeitas ao limite temporal previsto no art. 33 da Lei Kandir, inserido pela LC 138/2010, de forma que somente serão compensáveis as entradas a partir de 1º de janeiro de 2020. (...)”

(Acórdão n.757427, 20100112124580APO, Relator: JOÃO EGMONT, Revisor: LUCIANO MOREIRA VASCONCELLOS, 5ª Turma Cível, Data de Julgamento: 05/02/2014, Publicado no DJE: 11/02/2014. Pág.: 117)

No caso dos autos, a impetrante é sociedade empresária que possui atividade industrial no ramo da “*indústria de flocos de milho por expansão ou por torrefação, comércio atacadista de feijão, arroz, farinha de mandioca, milho e produtos vendidos em supermercados, transporte rodoviário de cargas*” (ID 6531214 – p.2).

Embora a impetrante afirme que o transporte de cargas integra a sua atividade fim, certo é que tal atividade constitui, na verdade, objeto secundário de atuação de sua atividade empresarial.

Com efeito, a impetrante limita-se a fazer o transporte de seus próprios produtos para o mercado varejista, atividade que não altera a qualidade do seu produto final.

Isso porque, referida atividade, se analisada de forma isolada, afeta tão somente o modo de distribuição dos produtos fabricados pela impetrante.

De outro lado, a atividade de transporte de cargas somente poderia ser considerada como objeto principal da empresa caso a impetrante atuasse efetivamente no transporte e distribuição de vários outros produtos, além dos fabricados por ela própria, o que não restou demonstrado nos autos.

Tampouco o combustível adquirido se revela necessário à produção dos flocos de milho por expansão ou por torrefação, de feijão, arroz, farinha de mandioca e milho, estes sim produtos inerentes à atividade principal da impetrante.

Desse modo, o combustível ao qual se busca o creditamento de ICMS não pode ser considerado insumo indispensável à atividade fim da impetrante, mas sim bem de consumo para o transporte de

seus produtos ao mercado varejista, enquadrando-se, assim, na limitação temporal constante do art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996.

Corroborando o exposto, confira-se o entendimento jurisprudencial do c. STJ:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DO ENUNCIADO N. 7 DA SÚMULA DO STJ. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. INCIDÊNCIA DO ENUNCIADO N. 83 DA SÚMULA DO STJ.

I - A interposição do agravo previsto no art. 1.042, caput, do CPC/2015, quando a Corte de origem o inadmitir com base em recurso repetitivo, constitui erro grosseiro, não sendo mais devida a determinação de outorização de retorno dos autos ao Tribunal a quo para que o aprecie como agravo interno.

II - A corte de origem considerou que: "os bens adquiridos pelo contribuinte estão descritos na peça fiscal referida e são uniformes, aventais, material elétrico, peças de manutenção, equipamento de proteção, óleo lubrificantes/graxas, típicos bens de uso e consumo do estabelecimento".

III - Não há como aferir eventual violação dos dispositivos legais invocados sem que se verifique o conjunto probatório dos presentes autos. A pretensão de simples reexame de provas, além de escapar da função constitucional deste Tribunal, encontra óbice no enunciado n. 7 da Súmula do STJ, cuja incidência é indubitosa no caso sob exame.

IV - A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que "o creditamento do ICMS somente é factível nas hipóteses restritas constantes do § 1º, do artigo 20, da Lei Complementar nº 87/96, qual seja a entrada de mercadorias que façam parte da atividade do estabelecimento. Consectariamente, é de clareza hialina que o direito de creditamento do ICMS pago anteriormente somente exsurge quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização" (REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14.5.2008).

V - O entendimento do STJ é de que, "no que tange ao direito de crédito de ICMS, oriundo dos denominados produtos intermediários, isto é, aqueles utilizados no processo industrial, far-se-ia fundamental a sua integração ao produto final, ou seja, consumidos no processo de forma imediata e integral" (AgRg no REsp 738.905/RJ, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 20.2.2008).

VI - Para comprovar-se o dissídio pretoriano, cumpre ao recorrente demonstrar que os arestos confrontados partiram de similar contexto fático para atribuir soluções jurídicas dissonantes, colacionando aos autos cópia do inteiro teor do acórdão paradigma ou do repositório oficial de jurisprudência. No caso, a embargante não comprovou a divergência nos termos do art. 255, § 1º, c/c 266, § 1º, do RISTJ.

VII - Agravo interno improvido.”

(AgInt no AREsp 986.861/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/04/2017, DJe 02/05/2017) – g.n.

Outrossim, o fato de referido custo vir a compor indiretamente o preço final do produto não é fundamento hábil a permitir a obtenção de créditos de ICMS do combustível utilizado em seu transporte/distribuição.

Assim, não possui a impetrante direito líquido e certo à obtenção de créditos de ICMS referentes aos

combustíveis utilizados por seus caminhões para a atividade de distribuição de seus produtos ao mercado varejista.

Por todo o exposto, CONHEÇO e NEGÓ PROVIMENTO ao recurso da impetrante.

Sem majoração de honorários (art. 85, §11, do CPC), pois incabíveis na espécie (art. 25, Lei nº 12.016/09).

É como voto.

O Senhor Desembargador DIAULAS COSTA RIBEIRO - 1º Vogal

Com o relator

O Senhor Desembargador EUSTAQUIO DE CASTRO - 2º Vogal

Com o relator

DECISÃO

APELAÇÃO CONHECIDA, PRELIMINARES REJEITADAS E, NO MÉRITO, NÃO PROVIDA. UNÂNIME.