



APELAÇÃO Nº 0375752-19.2008.8.19.0001

APELANTE: ESTADO DO RIO DE JANEIRO

APELANTE: LINDE GASES LTDA.

APELADO: OS MESMOS.

ORIGEM: 11ª VARA FAZENDA PÚBLICA DA CAPITAL

TRIBUTÁRIO – COMPENSAÇÃO DE ICMS – AQUISIÇÃO DE BENS QUE INTEGRAM O ATIVO – DESTINAÇÃO – NÃO INTEGRAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM – IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

Apelação. Tributário. Pretensão de anulação de débito fiscal constituído pelo auto de infração nº 03.166358-6 que apurou utilização de crédito indevido de ICMS relativo à aquisição de bens destinados ao ativo fixo da empresa autora, sob o fundamento de que os referidos bens não estariam vinculados à sua atividade-fim. Sentença de parcial procedência em relação a alguns veículos. Apela ambas as partes. Parte autora que não comprova que os bens adquiridos são de exclusividade das atividades da empresa. Bens que não integram o produto final. Inteligência da LC 87/96. Não havendo operação de saída do bem, não há ofensa ao princípio da não-cumulatividade, e por consequência não há que se falar em



compensação de crédito tributário. Entendimento do STF de que não gera direito ao crédito de ICMS a aquisição de produtos intermediários utilizados no processo de produção. Precedentes desta Corte e do Pretório Excelso. Recurso autoral desprovido. Recurso do réu provido.

ACÓRDÃO

Examinados e discutidos estes autos, ACORDAM os Julgadores da 26ª Câmara Cível do Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro, POR UNANIMIDADE, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso autoral e DAR PROVIMENTO ao recurso do réu, nos termos do voto da relatora.

Rio de Janeiro, na data da sessão de julgamento.

Des. Natacha Nascimento Gomes Tostes Gonçalves de Oliveira - Relatora

RELATÓRIO.

Trata-se de ação anulatória de débito fiscal proposta por LINDE GASES LTDA., em face de ESTADO DO RIO DE JANEIRO afirmando que é empresa tradicional que atua no setor de produção e comercialização de gases



industriais, medicinais, hospitalares e de suporte respiratório domiciliar, contando com diversas unidades nas mais variadas regiões do Brasil. Que com a finalidade de viabilizar a execução de suas atividades, adquiriu bens destinados ao seu ativo fixo, tais como equipamentos de telefonia e de fax, materiais para a construção de benfeitorias com prazo de vida útil superior a 12 meses e, principalmente, diversos automóveis. Que em 20.12.2004, a fiscalização lavrou o Auto de Infração nº 03.166358-6 sob a acusação de que a autora teria se creditado indevidamente do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ("ICMS") relativo à aquisição de bens destinados ao seu ativo fixo acima mencionados sob a acusação de que estes não estariam vinculados à sua atividade-fim. Que de acordo com o d. Fiscal que lavrou o Auto de Infração, a autora teria infringido os artigos nº 32; 33, §§2º e 3º, e 35, da Lei Estadual nº 2.657 de 26.12.1996, que disciplina o ICMS no Estado do Rio de Janeiro, e a penalidade aplicada foi a consignada no artigo 59, V, da mesma norma, com redação dada pela Lei nº 3.040 de 09.09.1998. Que em 24.01.2005, foi protocolada Impugnação ao Auto de Infração que deu origem ao processo administrativo nº E34/063772/2004. Que o Auto de Infração foi julgado procedente, motivo pelo qual interpôs o competente recurso administrativo, em 23.12.2005. Que foi mantido o auto de infração pelo acórdão prolatado pela Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro sob o entendimento de que a autora utilizou, indevidamente, créditos de ICMS decorrentes da aquisição de bens integrados ao seu ativo imobilizado, os quais não seriam utilizados no exercício de sua atividade-fim. Que a decisão além de ofender o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, ofende a própria legislação estadual, na medida em que os bens foram, sim, adquiridos para utilização na atividade econômica, atividade-fim, da autora ainda que não sejam diretamente consumidos no processo produtivo, já que também se dedica à comercialização dos gases e a outras atividades relacionadas à prestação de serviço como indica o seu contrato social, os veículos adquiridos não são utilizados para transporte com



finalidade pessoal, diversa da profissional. Que os créditos vinham sendo aproveitados pela autora à razão de 1/48 avos por mês, em atenção ao disposto no art. 20, §5º, III, da Lei Complementar nº 87 de 13.09.1996 com redação dada pela LC 102 de 11.07.2000. Que os bens adquiridos foram incorporados ao seu ativo imobilizado, em consonância com o disposto no artigo 179, da Lei 6.404, de 15.12.1976 uma vez que são destinados à manutenção das atividades da autora. Que a classificação fiscal em conta de ativo imobilizado respeita a Norma e Pronunciamento de Contabilidade nº 7 o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. Que uma empresa do porte da autora não pode ficar sem equipamentos de telefonia e fax, computadores, materiais para a construção de benfeitorias, com prazo de vida útil superior a 12 meses, e automóveis. Que a Lei 2.657/96, em seu art. 33, §2º, também admite a compensação do ICMS originário de aquisição de bens destinados ao ativo permanente. Que creditou-se devidamente do ICMS e nenhuma das hipóteses elencadas no art. 37 da Lei 2.657/96 dizem respeito às mercadorias entradas em seu estabelecimento. Que os bens destinados ao ativo fixo da autora tiveram sua classificação contábil realizada por um contador habilitado, não tendo sido contestada pela auditoria independente, criando-se a presunção de que os bens são, de fato, utilizados nas atividades da mesma. Que os veículos são utilizados, exclusivamente, na consecução de seu objeto social. Que possui uma política bem definida de uso dos automóveis como ferramenta de trabalho e apenas nesse caso os automóveis são adquiridos em nome da AUTORA (ou através de contratos de leasing em que a autora figura como arrendatária) e registrados no seu ativo imobilizado, porque utilizados na sua atividade comercial. Que nos demais casos em que a utilização do veículo se dê para fins exclusivamente — ou eminentemente — particulares, concede um empréstimo aos funcionários para aquisição de veículo, não havendo qualquer aproveitamento de crédito porque os veículos serão adquiridos diretamente pelos funcionários e não integrarão o ativo fixo. Do exposto, requer determinação da imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário de



ICMS, objeto do Auto de Infração nº 03.166358-6, diante do depósito integral dos valores exigidos, procedência para desconstituir o crédito tributário de ICMS e acréscimos legais, objeto do Auto de Infração nº 03.166358-6, reconhecendo a inconstitucionalidade ou a ilegalidade da aludida cobrança e condenação do réu ao pagamento das custas e despesas processuais, bem como honorários advocatícios no percentual de 20% do valor da causa.

Decisão – indexador 155 – deferindo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e determina a citação e expedição de ofício.

Contestação – indexador 207 – alegando que a empresa autora cujo principal objeto é a fabricação de gases industriais, foi autuada pelo Fisco Estadual, através do auto de infração nº 03.166358-6, em virtude de ter se creditado, no período de agosto de 2000 a maio de 2001, indevidamente do ICMS relativo à entrada de bens destinados ao seu ativo permanente (aparelhos de fax, guarda-roupa em aço, mobiliários e equipamentos de escritório, automóveis de passeio etc.) que não estão ligados à atividade-fim da empresa. Que foi cobrado ICMS e a multa prevista no art. 59, V, da Lei 2.657. Que a não-cumulatividade se aplica à tributação do ciclo econômico de um mesmo bem ou - o que dá no mesmo - de todos os bens que compõem aquele que vai afinal ser consumido derradeiramente. Que o ICMS como benefício fiscal, é usufruído pelo contribuinte, nos termos e limites da lei. Assim, é condição *sine qua non* como condição para fruição desse benefício fiscal, ou seja, para o creditamento do ICMS relativo a aquisição de bens do ativo fixo, que esses bens e mercadorias estejam vinculados à atividade-fim do estabelecimento. Que a Autora não conseguiu fazer prova de que a utilização dos bens estaria imediatamente diretamente vinculada à atividade-fim da empresa. Que o estabelecimento autuado foi cadastrado tendo por finalidade primordial e principal a fabricação de gases, logo, para fins de aproveitamento de créditos,



essa é a atividade tida em consideração. Que é evidente que materiais de escritório, aparelhos de fax, automóveis de passeio (ou seja, que se quer configuram de utilitários para transporte do produto fabricado) não podem ser considerados como integrantes dessa atividade-fim. Que toda atividade industrial que objetive o lucro comercializa seus produtos fabricados, mas isso não torna o "comércio" "em si" sua "atividade principal", ainda mais para fins específicos de "creditamento de ICMS decorrente da aquisição de bens de ativo fixo atrelados à atividade principal". Quanto aos automóveis, a Autora não conseguiu afastar a previsão contida no art. 35, da Lei 2.657, de que os veículos de transporte pessoal presumem-se alheios à atividade dos estabelecimentos. Que prevalecer a tese da autora, do crédito financeiro ilimitado, haverá reflexos extremamente gravosos na economia pública e na ordem econômica, tais como a estimulação da concentração vertical das empresas, violação do federalismo fiscal, perda da arrecadação tributária dos Estados-Membros, e violação do princípio da isonomia. Requer a improcedência dos pedidos com a conversão do valor depositado em renda do Estado e a condenação da autora ao pagamento das custas e honorários de advogado no valor de 20% sobre o valor da causa.

Réplica – indexador 237.

Manifestação da autora – indexador 258, informando não ter mais provas a produzir.

Manifestação do MP – indexador 277, opinando pela improcedência do pedido.

Sentença – indexador 265 – proferida nos seguintes termos:



“...No que se referem aos automóveis adquiridos pela autora, estes são a grande maioria dos bens geradores dos créditos apropriados (fls. 109/115).

Para esses bens, a sua regulação vem prevista no art. 20, §2º, da LC 87/96. O dispositivo estabelece o seguinte:

"§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal."

Afastando essa presunção, a autora anexou a sua política de automóveis em folhas 117/124. De acordo com ela, a concessão de automóveis aos seus empregados divide-se em: benefício e ferramenta de trabalho. Pela descrição constante nos itens 6.2.1 e 6.2.2 (fls. 118) do que sejam ambos os grupos, conclui-se que os automóveis concedidos como benefícios não são usados pelos funcionários para realizar a atividade social da autora.

Além do próprio nome utilizado para sua designação, são exemplos disso: a possibilidade de estes automóveis serem usados para viagens a países no exterior, a marca e o valor. Todas essas características demonstram que esses automóveis são de luxo.

Por sua vez, os automóveis usados como ferramenta de trabalho são concedidos "ao pessoal de vendas, quando a representação da empresa for imprescindível para o negócio".

Serão deste tipo os de valor até USD 14.000 (fls. 118) ou carros da marca HONDA (fls. 123). Das notas fiscais anexadas aos autos, enquadram-se nestes requisitos as de folhas 65, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 80v, 82v, 83v, 85v, 88v, 90v, 94v, 96, 97, 103, 104 e 105.

O fato de a autora conceder a possibilidade de compra dos veículos a seus funcionários por 65% do preço de mercado não retira essa



natureza. Isto apenas demonstra que ela assumirá exclusivamente o prejuízo.

Com fundamento nessas razões, deve ser reconhecida a possibilidade de manutenção dos créditos de ICMS apenas com relação às notas fiscais acima indicadas.

Isto posto, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTES OS PEDIDOS narrado às tintas da inicial, com fundamento no artigo 269, I do CPC.

Custas judiciais e honorárias advocatícios pro rata e compensados P.R.I.”

Embargos de declaração opostos pela autora – indexador 273, quanto à sucumbência recíproca.

Apelação do Estado – indexador 277, pugnando pela reforma da sentença, reiterando a tese de que a autora não comprovou que os veículos são utilizados como ferramenta de trabalho e que a atividade principal é a fabricação de gases industriais, sendo a atividade secundária a comercialização de tais produtos.

Decisão que rejeita os embargos opostos pela autora – indexador 294.

Petição do Estado – indexador 295, ratificando os termos da apelação.

Apelação da parte autora – indexador 296 – com pretensão de reforma para reconhecer o direito ao aproveitamento integral do crédito, desconstituindo



integralmente o auto de infração nº 03.166358-6 e condenação do apelado ao pagamento integral das custas e dos honorários de sucumbência ou, pelo menos, em percentual adequado ao dispositivo da sentença.

Contrarrazões da autora – indexador 313, e do réu – indexador 324.

Petição do MP – indexador 342, informando que deixa de se manifestar, vindo no mesmo sentido o parecer da Procuradoria de Justiça – index 356.

É O RELATÓRIO.

VOTO.

Os recursos devem ser conhecidos eis que preenchidos os requisitos de admissibilidade recursal.

Trata-se de demanda objetivando anulação de débito fiscal constituído pelo auto de infração nº 03.166358-6 que apurou utilização de crédito indevido de ICMS relativo à aquisição de bens destinados ao ativo fixo da empresa autora, sob o fundamento de que os referidos bens não estariam vinculados à sua atividade-fim.

A sentença julgou parcialmente procedente o pedido para reconhecer a possibilidade de manutenção dos créditos de ICMS em relação às notas fiscais de fls. 65, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 80v, 82v, 83v, 85v, 88v, 90v, 94v, 96, 97, 103, 104 e 105, compensando a sucumbência.



Em face da sentença insurgem-se as partes. O Estado com pretensão de reforma para julgar improcedente o pedido e a autora com pretensão de reconhecer o direito ao aproveitamento integral do crédito com a desconstituição do auto de infração nº 03.166358-6.

Com efeito, a discussão gira em torno de se saber se as mercadorias mencionadas no auto de infração seriam ou não vinculados à atividade-fim da empresa para que seja cabível o creditamento concernente a tais mercadorias.

A despeito da Lei Complementar n.º 87/96, incide na hipótese o disposto no artigo 20, §1º, no sentido de negar o creditamento de ICMS em relação a bens destinados ao ativo fixo desvinculados da atividade-fim do contribuinte.

Da mesma forma, os artigos que tratam da compensação na Lei nº 2567/96, assim dispõem:

“Art. 32 - 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 por esta ou por outra unidade da Federação, nos termos e condições estabelecidos neste capítulo.



Art. 33 - O imposto devido resulta da diferença a maior entre os débitos e os créditos escriturais referentes ao período de apuração fixado pelo Poder Executivo.

§ 1º - Os débitos são constituídos pelos valores resultantes da aplicação das alíquotas cabíveis sobre as bases de cálculo das operações ou prestações tributadas.

§ 2º - Os créditos do período são constituídos pelos valores do imposto relativo a operações ou prestações de que decorrerem as entradas de mercadorias 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, observadas as restrições previstas na legislação.

§ 3º - O disposto no parágrafo anterior somente se aplica quando a mercadoria destinada a uso ou consumo, ou ao ativo permanente, for vinculada à atividade fim do contribuinte.

§ 4º - Do valor do imposto devido, apurado na forma do “caput”, são dedutíveis os recolhimentos antecipados e outros valores expressamente previstos na legislação tributária, transferindo-se para o período subsequente o eventual saldo credor.”(grifos nossos)

Da leitura dos autos, o que se vê é que a autora pretende a compensação de crédito tributário, sem a devida previsão legal, ou seja, fora das hipóteses em que a compensação é possível.



O parágrafo 3º, do artigo 33 supramencionado é claro quando menciona que a compensação somente será possível quando “*a mercadoria destinada a uso ou consumo, ou ao ativo permanente, for vinculada à atividade fim do contribuinte*”, o que não se verifica no caso em análise.

Neste compasso, o apelo da autora não vinga, posto que a interpretação que busca emprestar à lei tributária (que exige interpretação RESTRITIVA), estende a todo bem adquirido para o ativo da empresa a possibilidade de compensação tributária.

Ocorre, porém, que tais bens, como bem ressaltado na sentença, cujas razões de decidir adoto como fundamento, não integram a atividade fim.

Da mesma forma devem ser afastados do benefício os veículos.

Como bem esposado no parecer ministerial (index 261), a parte autora não apresentou prova idônea a fim de comprovar que os bens adquiridos abrangidos pelo auto de infração são de exclusividade das atividades da empresa.

Da própria natureza dos bens verifica-se que os mesmos não integram o produto final.

Para o Colendo STF, “*A aquisição de produtos intermediários aplicados no processo produtivo que não integram fisicamente o produto final não gera*



*direito ao crédito de ICMS, uma vez que a adquirente, nesse caso, mostra-se como consumidora final*¹

Dessa forma, analisando os bens que foram adquiridos pela parte autora como equipamentos de telefonia e de fax e materiais para a construção de benfeitorias com prazo de vida útil superior a 12 meses, não havendo operação de saída do bem, não há ofensa ao princípio da não-cumulatividade, e por consequência não há que se falar em compensação de crédito tributário.

Da mesma forma, não há nos autos prova robusta de que os veículos eram utilizados como ferramenta **exclusiva** de trabalho, já que a própria política de automóveis da empresa utiliza a expressão “quando” ao descrever o item 6.2.2 – index 78, fls. 110:

POLÍTICA DE AUTOMÓVEIS

ISO-RRH-PRO-016

6.2 Critérios de Elegibilidade

Os critérios de elegibilidade para concessão de automóveis serão os seguintes:

6.2.1 Automóveis da empresa cedidos como benefício

Os veículos da empresa, na forma de benefício, serão concedidos a funcionários que ocupem cargos nível 18 e superior.

6.2.2 Veículos da empresa cedidos como ferramenta de trabalho

Automóveis como ferramenta de trabalho, serão concedidos ao pessoal de vendas, **quando** a representação da empresa for imprescindível para o negócio. Exemplo Divisão Gases: Gerente de Vendas, Gerente de Segmento, Especialista. Exemplo Divisão Hospital Care e Homecare: Country Manager, Vendedores.

Quanto às demais posições, serão elegíveis a automóvel como instrumento de trabalho, funcionários que percorram mais de 800 km por mês ou uma média de 40 km por dia e/ou que o utilizem pelo menos a metade do dia fora do local de trabalho. Nesta quilometragem mencionada, será considerada apenas atividades relacionadas aos negócios, excluindo-se o trajeto feito diariamente pelo funcionário entre seu domicílio e o local de trabalho.

Para estes últimos casos, deverá ser obtida aprovação do Gerente Regional de Recursos Humanos e do Gerente Regional da Unidade de Negócio da América do Sul (Head of RBU South America).

¹ Texto constante no voto do Ministro Dias Toffoli, no julgamento do RE 540588/MG.



Assim, não presta o documento a comprovar a alegação de utilização nas atividades-fim da empresa.

Por fim, o Supremo Tribunal Federal tem entendimento de que não gera direito ao crédito de ICMS a aquisição de produtos intermediários utilizados no processo de produção. Nesse sentido:

“CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

I - Pretensão da agravante de creditar do ICMS sobre a aquisição produtos intermediários. Não há saída do bem. Impossibilidade. Precedentes. II. - Em relação à alínea c do art. 102, III, da Constituição Federal, também não merece acolhida o prosseguimento do recurso extraordinário. É que o acórdão impugnado não apreciou lei ou ato de governo local contestado em face da Constituição Federal. III. – Agravo não provido” (AI nº 418.729/SP-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 4/3/05, grifos nossos).

“CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

I. - Pretensão da agravante de creditar do ICMS sobre a aquisição produtos intermediários. Não há saída do bem. Impossibilidade. Precedentes. II. - Em relação à alínea c do art. 102, III, da Constituição Federal, também não merece acolhida o prosseguimento do recurso extraordinário. É que o



acórdão impugnado não apreciou lei ou ato de governo local contestado em face da Constituição Federal. III. – Agravo não provido” (AI 494.188/SP-AgR, Relator o Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 10/12/04, grifos nossos).

Da mesma forma vem se posicionando este Tribunal:

0017672-41.2009.8.19.0021 – APELAÇÃO – Des (a).
JACQUELINE LIMA MONTENEGRO - Julgamento:
22/11/2016 - DÉCIMA QUINTA CÂMARA CÍVEL

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS AO 'DIFAL-ATIVO'. IMPOSSIBILIDADE. 1. A empresa embargante foi autuada, multada e executada por não ter recolhido o ICMS nas operações de entrada de mercadorias adquiridas para ativo fixo. Para justificar a compensação do crédito, tido por indevido pelo Estado do Rio de Janeiro, alegou que todos os bens consistem em produtos para seu ativo fixo, que, segundo defende, dão direito ao creditamento por ter a mesma origem do tributo cobrado. Assim não é, todavia. Consoante a jurisprudência do Colendo STF, o direito de crédito só está assegurado para as mercadorias que passaram a integrar fisicamente o produto final (RE n. 503.877-MG, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, DJ de 06/08/2010; RE n. 540.588-MG, Rel. Min. Dias Toffoli, 1ª Turma, DJ de 21/03/2013), o que não ocorreu, conforme



laudo técnico do perito do Juízo. A par disso, se as mercadorias entraram no estabelecimento industrial e para ele retornaram, houve interrupção do ciclo negocial e econômico, não havendo que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade. 2. Apelo da embargante não provido.

A sentença, assim, merece reforma para julgar improcedente o pedido de anulação do débito fiscal.

Assim sendo, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso da autora e DAR PROVIMENTO ao apelo do réu para julgar improcedente o pedido autoral, condenando a parte autora nas custas processuais e honorários advocatícios fixando-se em 10% sobre o valor da causa.

Rio de Janeiro, data da assinatura digital.

Des. Natacha Nascimento Gomes Tostes Gonçalves de Oliveira – Relatora