



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.090.156 - SC (2008/0208381-4)**

**RELATORA** : **MINISTRA ELIANA CALMON**  
**RECORRENTE** : TRANSPORTES CORDENONSI LTDA  
**ADVOGADO** : EDILSON JAIR CASAGRANDE E OUTRO(S)  
**RECORRIDO** : ESTADO DE SANTA CATARINA  
**PROCURADOR** : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

### EMENTA

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.

2. A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento *citra petita*.

3. A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.

4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.

5. Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social da recorrente.

6. Recurso especial provido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça "A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins (Presidente), Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília-DF, 10 de agosto de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRA ELIANA CALMON  
Relatora



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### RECURSO ESPECIAL Nº 1.090.156 - SC (2008/0208381-4)

RECORRENTE : TRANSPORTES CORDENONSI LTDA  
ADVOGADO : EDILSON JAIR CASAGRANDE E OUTRO(S)  
RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA  
PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

### RELATÓRIO

**A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON:** Cuida-se de recurso especial interposto com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça de Santa Catarina assim ementado:

TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA C/C PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. NULIDADE DA SENTENÇA NÃO CARACTERIZADA. CREDITAMENTO DE ICMS ORIGINADO DA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO CONSUMO E AO ATIVO IMOBILIZADO ANTERIOR À EDIÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. IMPOSSIBILIDADE. INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. RECURSO DESPROVIDO. (f. 224)

Foram opostos embargos de declaração (fls. 232/237), que restaram rejeitados (fls. 242/245).

No recurso especial alega-se ofensa aos arts. 3º, II, 19, 20, § 3º, II, 21, § 2º e 25, § 1º da LC 87/96 e arts. 128, 460 e 535 do CPC, sustentando, em suma, que:

**a)** o acórdão, que julgou os embargos de declaração, é nulo por não haver mencionado expressamente os dispositivos legais que sustentam a pretensão recursal, além de se omitir na apreciação do pedido relativo à transferência integral dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de veículos automotores realizada antes da vigência da LC 87/96 e posteriormente à sua edição, com fundamento no art. 25 do referido diploma;

**b)** o aresto recorrido incorreu em julgamento *extrapetita*, pois a recorrente presta serviço de transporte internacional de cargas, imune ao ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, I da CF/88, mas que enseja o creditamento do imposto e tal pedido não foi apreciado no julgamento combatido;

**c)** em razão de seu objeto social possui direito ao creditamento do imposto quando adquire veículos automotores utilizados na prestação do serviço de transporte internacional e interestadual de cargas, inclusive quando realiza o serviço para fora do país, nos expressos termos do art. 21, § 2º da LC 87/96;

**d)** o princípio da não-cumulatividade é insuscetível de sofrer limitações por normas infraconstitucionais e somente por emenda constitucional se pode modificá-lo, de modo



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que o direito do contribuinte de apropriar a totalidade de seus créditos acumulados em conta gráfica, advindos de INSUMOS de manutenção de frota utilizados efetivamente na prestação do serviço de transporte que realiza; e

e) as disposições do RICMS/SC são manifestamente inconstitucionais por limitarem o princípio da não-cumulatividade.

Ao final, postula a nulidade do aresto recorrido ou sua reforma para que seja declarado o direito à compensação dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de veículos, corrigidos monetariamente. (fls. 248/291)

Contrarrazões às fls. 343/365.

Às fls. 400/402, negou-se trânsito ao recurso especial.

No Agravo de Instrumento 968.262/SC, determinei a subida do recurso para melhor exame. (f. 420)

É o relatório.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.090.156 - SC (2008/0208381-4)**

**RELATORA** : MINISTRA ELIANA CALMON  
**RECORRENTE** : TRANSPORTES CORDENONSI LTDA  
**ADVOGADO** : EDILSON JAIR CASAGRANDE E OUTRO(S)  
**RECORRIDO** : ESTADO DE SANTA CATARINA  
**PROCURADOR** : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

### VOTO

**A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON (Relatora):** A tese recursal possui três vertentes: **i)** insuficiência da prestação jurisdicional; **ii)** julgamento *extrapetita* e **iii)** possibilidade de creditamento de ICMS na aquisição de veículos, peças para reposição, combustíveis etc., utilizados no transporte interestadual e internacional de cargas, com fundamento no princípio da não-cumulatividade.

O Tribunal local para rechaçar a pretensão do contribuinte, aduziu as seguintes premissas:

**1)** a sentença recorrida entendeu que a recorrente é consumidora final dos produtos adquiridos, sejam estes destinados ao uso, consumo ou à integração ao ativo fixo;

**2)** é constitucional a legislação que restringe o direito de compensação de ICMS decorrente de operações de aquisição de mercadorias que integram o ativo imobilizado;

**3)** inexistente afronta ao princípio da não-cumulatividade quanto à vedação, então existente, do crédito do ICMS referente aos produtos destinados ao consumo do próprio estabelecimento;

**4)** os produtos adquiridos pela empresa, que vierem a integrar seu ativo fixo (caminhões, máquinas, etc.) e os produtos classificados como bens de consumo (combustíveis, pneus, lubrificantes, peças e outros) não geram direito a creditamento. (fls. 224/231)

Do quanto exposto, percebe-se que o acórdão recorrido apresentou resposta suficiente à prestação jurisdicional postulada, sendo desnecessária a expressa menção aos artigos da legislação federal ou da Constituição que fundamentam a pretensão.

Esta Corte admite tranquilamente o prequestionamento implícito, no qual a questão federal controvertida é discutida, mesmo sem alusão aos preceitos normativos que a regem.

Afasto, por conseguinte, a tese de insuficiência da prestação jurisdicional.

A tese de violação aos arts. 128 e 460 do CPC não merece guarida porque o Tribunal local julgou a pretensão nos limites em que invocada, embora de forma contrária ao



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

pedido da parte. O pedido de correção monetária - questão acessória - não mereceu análise em razão da questão de fundo - creditamento - ter sido negada.

Por outro lado, a omissão na análise de fundamento aduzido pelas parte não enseja julgamento *citra petita*.

No mérito, entendo que a pretensão da recorrente merece parcial provimento.

Quanto ao creditamento dos produtos intermediários anteriores à vigência da LC 87/96, a resposta é negativa à luz da legislação pertinente, anterior à LC 87/96, qual seja o o Decreto-lei 406/68, que foi recebido pela CF/88 com natureza de lei complementar e regulou o Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICM até ser revogado pela LC 87/96.

Já o Convênio 66/88, norma de caráter excepcional, não revogou as disposições até então vigentes do DL 406/68, referentes ao regulamento do ICM, segundo a jurisprudência consagrada do STF e desta Corte, servindo apenas para o preenchimento das lacunas existentes neste último, até a entrada em vigor da LC 87/96:

TRIBUTÁRIO. EXPORTAÇÃO DE CAFÉ EM GRÃO. ICMS. BASE DE CALCULO. QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO DO IBC. DL 406/68, ART. 2., PAR. 8.. CONVENIO ICM 66/88, ART. 11, EDITADO SOB INVOCAÇÃO DO ART. 34, PAR. 8., DO ADCT. PRINCIPIO DA IMUNIDADE TRIBUTARIA RECÍPROCA.

A competência delegada aos estados, no art. 34, par. 8., do ADCT, para fixação, por convenio, de normas destinadas a regular provisoriamente o ICMS, limita-se pela existência de lacunas na legislação. Se a base de calculo em referência já se achava disciplinada pelo art. 2., par. 8., do DL 406/68, recepcionado pela nova carta com o caráter de lei complementar, ate então exibido (art. 34, par. 5., do ADCT), não havia lugar para a nova definição que lhe deu o Convenio ICM 66/88 (art. 11), verificando-se, no ponto indicado, ultrapassagem do linde cravado pela norma transitória e conseqüente invasão do principio constitucional da legalidade tributaria.

Acertado entendimento do acórdão impugnado, suficiente para respaldar sua conclusão, dispensando-se, por isso, o exame da tese da imunidade tributaria, sem prejuízo do registro de sua absoluta impertinência, já que não se esta diante de exigência fiscal dirigida a qualquer dos entes de direito publico beneficiários dessa limitação ao poder de tributar. não-conhecimento do recurso, com declaração da inconstitucionalidade do art. 11 do Convenio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988.

(STF, RE 149.922/SP, Rel. Min. Ilmar Galvão, Pleno, unânime, DJ de 29.04.1994, pág. 09733).

TRIBUTÁRIO - IMPORTAÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO - FATO GERADOR - DL 406/68 - CONVENIO 66/88 - ART. 34, PARAGRAFO 8. DO ADCT.

I - A competência provisoriamente outorgada aos Estados, pelo art. 34, paragrafo 8. do ADCT, restringe-se ao preenchimento de lacunas do Decreto-lei nr. 406/68 e a substituição de preceitos daquela lei complementar, não recepcionados pelo novo ordenamento jurídico.

II - O art. 1., II, do DL 406/68 foi recepcionado. por isto, não prevalece a exigência de recolhimento do ICM, por ocasião do despacho aduaneiro (Convenio nr. 66/88).

(STJ, REsp 68.717/SP, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, 1ª Turma, unânime, DJ de 11.12.1995, pág. 43181).



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Pois bem, em todos esses documentos legislativos, a regra da não-cumulatividade veio acompanhada de detalhamentos sobre as vedações ao creditamento do tributo.

No art. 3º do Decreto-lei 406/68 não havia previsão específica sobre a possibilidade de creditamento como pretendido, com exceção das seguintes regras, nenhuma delas, diga-se de passagem, aplicável à hipótese em exame: 1) possibilidade de abatimento do imposto devido pelas empresas produtoras de discos fonográficos, o valor dos direitos autorais por ela pagos (art. 3º, § 4º) e 2) não exigência do estorno do imposto relativo às mercadorias entradas para utilização, como matéria-prima ou material secundário, no processo de produção industrial e embalagem dos produtos, nas hipóteses em que o imposto não incidia na saída de produtos industrializados destinados ao exterior e em que havia isenção em relação à saída de mercadorias destinadas ao mercado interno produzidas em estabelecimentos industriais como resultado de concorrência internacional (art. 3º, § 3º, com remissão ao art. 1º, § 3º, I e § 4º, III).

Já o Convênio 66/88 previu, em seu art. 31, especificamente, as hipóteses em que não haveria o creditamento do ICMS para futura compensação:

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;

II - a entrada de bens destinados a consumo ou à integração no ativo fixo do estabelecimento;

III - a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam nele consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição;

IV - os serviços de transporte e de comunicação, salvo se utilizados pelo estabelecimento ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia.

Verifico que a exceção do inciso III retratava a hipótese dos autos, pois previu que a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não fossem nele consumidos ou não integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição, não implicariam em crédito para compensação.

Posteriormente, a Lei Complementar 87/96, regulando o ICMS, assim dispôs sobre as hipóteses de creditamento:

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.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

§ 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.

Mais uma vez, a legislação restringiu, de forma expressa, as hipóteses de creditamento do ICMS, proibindo-o quando ele se referisse a entrada de mercadorias que não fizessem parte da atividade do estabelecimento.

Não obstante, a LC 87/96, nesse ponto, passou a evitar a oneração excessiva do processo industrial com a tributação em cascata da matéria-prima (incluindo-se o material secundário) e dos serviços relacionados com a atividade específica do estabelecimento.

Assim vinha entendendo esta Corte em casos semelhantes, tratados à luz da legislação anterior à LC 87/96. Confira-se os seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

I. A aquisição de insumos que, apesar de integrarem o processo de industrialização, não integram o produto final, tampouco são consumidos de forma imediata e integral, não geram direito ao creditamento do ICMS. Precedentes desta Corte.

II. Agravo regimental improvido.

(AgRg no RESP 139.996/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04.04.2002, DJ 12.08.2002 p. 166)

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE ICMS. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A aquisição de produtos ou mercadorias que, apesar de integrarem o processo de industrialização, nele não são completamente consumidos e nem integram o produto final, não gera direito ao creditamento do ICMS, posto que ocorre quanto a estes produtos apenas um desgaste, e a necessidade de sua substituição periódica é inerente à atividade industrial.

2. Recurso Especial desprovido.

(RESP 235.324/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03.02.2000, DJ 13.03.2000 p. 163)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

I. A aquisição de insumos que, apesar de integrarem o processo de industrialização, não integram o produto final, tampouco são consumidos de forma imediata e integral, não geram direito ao creditamento do ICMS. Precedentes desta Corte.

II. Agravo regimental improvido.

(AgRg no AG 438.945/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10.12.2002, DJ 03.02.2003 p. 284, REPDJ 31.03.2003 p. 156)

Para os fatos geradores ocorridos antes da edição da Lei Complementar 87/96, é de se adotar o entendimento de que não assistia à recorrente o direito ao creditamento do ICMS durante a vigência do Decreto-lei 406/68 e do Convênio 66/88. Contudo, para os fatos geradores



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

posteriores, o contribuinte passou a ter direito ao crédito do ICMS decorrente da aquisição de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento nele entradas tão-somente a partir de 1º de janeiro de 1998 (redação original do art. 33 da LC 87/96).

Ora, é evidente que os insumos adquiridos para a comercialização de mercadorias não é idêntico aos insumos adquiridos para a prestação de serviços de comunicação ou de transporte interestadual. Aliás, cada atividade produtiva tem seus próprios insumos. Parece-me razoável concluir que o Tribunal local não pode simplesmente desconsiderar a peculiaridade do objeto social da recorrente para previamente, sem perícia técnica, excluir os bens adquiridos (veículos, combustíveis, peças etc.) da categoria de insumos que autorizam o creditamento do imposto.

A 2ª. Turma julgou caso semelhante no REsp 1175166/SP, rel. Min. Herman Benjamin, cuja ementa transcrevo:

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.

2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.

4. Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).

5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte".

Porém, é impossível afirmar ser isso incontroverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).

7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

8. Recurso Especial parcialmente provido.  
(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

Portanto, faz-se necessário o retorno dos autos à origem para que a Corte local analise as provas e verifique quais os insumos adquiridos pela recorrente são efetivamente aplicados e consumidos em sua atividade empresarial.

Com essas considerações, DOU PROVIMENTO ao recurso especial para cassar o acórdão recorrido.

É o voto.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2008/0208381-4

REsp 1.090.156 / SC

Números Origem: 20060225916 20060225916000100 200602259160002 20060225916000200  
20060225916000300 200702493647 81970004223

PAUTA: 10/08/2010

JULGADO: 10/08/2010

#### Relatora

Exma. Sra. Ministra **ELIANA CALMON**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

#### AUTUAÇÃO

RECORRENTE : TRANSPORTES CORDENONSI LTDA  
ADVOGADO : EDILSON JAIR CASAGRANDE E OUTRO(S)  
RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA  
PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

#### CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins (Presidente), Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília, 10 de agosto de 2010

**VALÉRIA ALVIM DUSI**  
Secretária