



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1800817 - SP (2019/0057305-4)

**RELATOR** : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**  
**AGRAVANTE** : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
**PROCURADORES** : CARLOS MIYAKAWA - SP097961  
MAÍRA GABRIELA AVELAR VIEIRA - SP301798  
**AGRAVADO** : JSL S/A  
**ADVOGADOS** : ADALBERTO CALIL E OUTRO(S) - SP036250  
LUIS FERNANDO GIACON LESSA ALVERS - SP234573  
ANDRE HENRIQUE AZEREDO SANTOS - SP330217

### EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE GRADATIVO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

1. A revisão da interpretação dada pelo Tribunal a quo sobre o conceito jurídico de bens intermediários para fins de creditamento de ICMS dispensa reexame de prova, o que afasta a aplicação do óbice de conhecimento estampado na Súmula 7 do STJ.
2. A Lei Complementar n. 87/1996 permite o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social (atividade-fim) do estabelecimento empresarial. Precedentes.
3. Agravo interno não provido.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 16 de agosto de 2021.

Ministro GURGEL DE FARIA  
Relator

**AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.800.817 - SP (2019/0057305-4)**

**RELATÓRIO**

**O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):**

Trata-se de agravo interno manejado pelo ESTADO DE SÃO PAULO contra decisão por mim proferida, constante às e-STJ fls. 1.373/1.378, em que dei provimento ao recurso especial de JSL S.A. para, "cassando o acórdão recorrido, determinar o retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que, à luz da prova produzida nos autos, perfaça novo julgamento da apelação, observada a diretriz jurisprudencial de que, a partir da vigência da LC n. 87/1996, os produtos intermediários que se desgastam gradativamente durante o exercício da atividade-fim da empresa também geram direito a crédito de ICMS, cujo aproveitamento não está sujeito à limitação temporal prevista no art. 33 dessa mesma lei complementar".

Nas suas razões (e-STJ fls. 1.382/1.386), o agravante sustenta, em resumo, que, em face do óbice da Súmula 7 do STJ, não é possível revisar a premissa fática assentada no acórdão recorrido, de que os indicados produtos adquiridos pela parte autora sofrem desgaste gradual e, por isso, não podem ser considerados como insumos ou produtos intermediários para fins de creditamento de ICMS.

A parte agravada apresentou impugnação.

É o relatório.

**AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.800.817 - SP (2019/0057305-4)**

**RELATOR** : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**  
**AGRAVANTE** : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
**PROCURADORE** : CARLOS MIYAKAWA - SP097961  
S  
MAÍRA GABRIELA AVELAR VIEIRA - SP301798  
**AGRAVADO** : JSL S/A  
**ADVOGADOS** : ADALBERTO CALIL E OUTRO(S) - SP036250  
LUIS FERNANDO GIACON LESSA ALVERS - SP234573  
ANDRE HENRIQUE AZEREDO SANTOS - SP330217

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE GRADATIVO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

1. A revisão da interpretação dada pelo Tribunal *a quo* sobre o conceito jurídico de bens intermediários para fins de creditamento de ICMS dispensa reexame de prova, o que afasta a aplicação do óbice de conhecimento estampado na Súmula 7 do STJ.
2. A Lei Complementar n. 87/1996 permite o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social (atividade-fim) do estabelecimento empresarial. Precedentes.
3. Agravo interno não provido.

**VOTO**

**O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):**

Os argumentos ora deduzidos não convencem, devendo ser mantida a decisão agravada pelos seus próprios fundamentos.

Na origem, cuidam os autos de ação ordinária ajuizada pela empresa agravada com o objetivo de ver declarado o direito ao creditamento de ICMS referente às aquisições de "pneus novos e usados, lonas de freio, filtros de ar, filtros de óleo, filtros de combustível e óleo lubrificante" e à apropriação extemporânea desses créditos em relação às aquisições efetuadas anteriormente à propositura da demanda, respeitada a prescrição.

O magistrado de primeiro grau julgou improcedente o pedido.

Na sequência, o TJ/SP negou provimento à apelação da empresa, vindo a manter a sentença, com a seguinte motivação:

# Superior Tribunal de Justiça

Trata-se de ação ordinária na qual pretende a postulante o reconhecimento do direito de aproveitamento de créditos de ICMS, ao fundamento de que os produtos por si adquiridos são insumos necessários à consecução de suas atividades.

A requerente é pessoa jurídica atuante em transporte rodoviário de cargas. Para tanto, adquire bens necessários à circulação de seus veículos, tais como pneus, lonas de freio, filtros de ar, filtros de combustível etc.

A r. sentença monocrática, com base nos elementos de convicção existentes nos autos, julgou o pedido improcedente. Face ao quanto decidido, insurge-se a postulante.

Sem razão, contudo.

Com efeito, o princípio constitucional da não-cumulatividade visa a evitar o chamado “efeito cascata” em cada etapa de circulação da mercadoria. Assim, para fazer jus ao crédito decorrente das entradas de bens de consumo e ativo fixo, haveria a necessidade de comprovação da efetiva integração destes no processo de circulação, para justificar o aproveitamento.

Até o advento da Lei Complementar nº 87/96, a legislação infraconstitucional (Convênio nº 66/88 e Lei Estadual nº 6.374/89) estabelecia que os bens adquiridos para integrar o ativo fixo de uma empresa comercial ou industrial, incluído o material para manutenção deste ativo, bem como os materiais de consumo, não possuíam a natureza de mercadoria, para fins fiscais.

Entendia-se que, como o empresário recebia os referidos bens na qualidade de consumidor final, sem posterior saída tributada ou integração no processo de circulação, não se podia falar em crédito do imposto.

Entretanto, a Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 20, assegurou “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”, ressalvando que “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” (art. 20, § 1º).

Buscou referida norma evitar a oneração excessiva dos estabelecimentos comerciais e industriais, permitindo o creditamento do imposto embutido na aquisição de bens empregados no processo de produção, ainda que secundariamente, sem que tais bens integrem o produto final, na condição de elemento indispensável, ou sejam completamente consumidos durante o processo industrial, desde que não sejam alheios à atividade do estabelecimento.

[...] De outro lado, o artigo 33 da Lei Complementar nº 87/96 acrescentou à aplicação do aludido artigo 20 que “somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020” (inc. I, com redação dada pela Lei Complementar nº 138/2010).

Portanto, havendo óbice legal expresso à pretensão da parte demandante, a rejeição do pedido de creditamento do tributo é medida que se impõe, não havendo se falar em reforma do r.

decisum monocrático.

Ainda que assim não fosse, contudo, impende ressaltar que os produtos adquiridos pela requerente não podem ser caracterizados como insumos, como se pretende.

Quanto ao ponto, merecem destaque as ponderações do magistrado sentenciante, que bem elucidou a questão:

*“Também não há confundir, sob a Lei Kandir, bem de uso e consumo do estabelecimento com produto intermediário estritamente necessário à produção industrial do produto final e cujo desgaste e consumo se dê, ainda que gradativamente, mas sob periodicidade razoavelmente curta (antes de seis meses em regra ou no máximo até doze meses), visto que, do contrário, o que se terá é bem de uso e consumo do estabelecimento.*

*No caso dos autos, os produtos sobre os quais se pretende creditar (pneus*

# Superior Tribunal de Justiça

*novos e usados, lonas de freio, filtros de ar, de óleo e de combustível e óleo lubrificante), ditos pelo autor como produtos considerados insumos indispensáveis na prestação de seus serviços de transporte, na verdade não o são.*

*Inegável que há desgaste de tais produtos durante o transporte das cargas pelos caminhões. Entretanto, não são produtos que se consomem imediatamente durante a operação, como o combustível.*

*Ou como o leite, a farinha e os ovos na produção de bolachas.*

*Vale dizer, o desgaste dos produtos mencionados pelo autor não pode ser confundido com o desaparecimento ou a transformação ocorrida nos demais casos (gasolina, leite, ovos ou farinha). No segundo caso nada resta dos produtos quando se realiza uma única operação da produção. Já no caso dos pneus, filtros, óleos, etc., ainda que se deteriore com o tempo, não desaparecem numa única operação de produção.*

*Figure-se o exemplo de uma empresa do mesmo ramo da autora, porém com movimento expressivamente menor. Os pneus, filtros e óleos durariam muito mais do que os doze meses estimados pelo ora autor.*

*Não há fazer diferenciação entre produtores iguais com base no movimento de cada um. Noutras palavras, não há possibilidade de considerar um produto como sendo insumo consumível (ou integrante do produto final) para um e não para outro.” (fl. 1.109 destaqui).*

Desta feita, por qualquer ângulo que se analise a questão, é de rigor a manutenção da r. sentença de primeiro grau, a fim de que o pedido seja julgado improcedente.

Do que se observa, o entendimento adotado pela Corte estadual é o de que as mercadorias adquiridas pela empresa autora não podem ser consideradas como insumos ou produtos intermediários, pois não são imediata e integralmente consumidas no exercício da atividade empresarial, mas apenas sofrem desgaste gradual, motivo pelo qual as classificou como sendo de uso e consumo do estabelecimento e, conseqüentemente, aplicou a limitação temporal prevista no art. 33, I, da LC n. 87/1996.

Pois bem.

Inicialmente, diversamente do agora afirmado pela Fazenda Pública agravante, o recurso especial da empresa não encontra óbice na Súmula 7 do STJ, uma vez que seu conhecimento não exige o reexame de matéria fática, mas sim a revisão da interpretação dada pela Corte estadual sobre o conceito jurídico de produtos intermediários para fins de creditamento de ICMS à luz da Lei Kandir.

Dito isso, passo ao exame do mérito.

Enquanto vigorou o Convênio ICMS n. 66/1988 do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o direito de crédito estava restrito aos produtos intermediários que eram consumidos imediata e integralmente no processo industrial ou que integravam a composição do produto final. Tal entendimento decorria da interpretação do art. 31, III, do aludido convênio, assim grafado:

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

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

Ocorre que a LC n. 87/1996 modificou esse cenário normativo ao ampliar significativamente as hipóteses de creditamento de ICMS e permitir o aproveitamento

dos créditos referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, desde que comprovada a necessidade de utilização destes para a realização do objeto social (atividade-fim) da contribuinte. É o que dispõe o art. 20, caput e § 1º, da Lei Kandir, *in verbis*:

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 da mercadoria, real ou simbólica, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito a entrada 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.

Tem-se, assim, que a forma (integrante ou não do produto final) e o tempo de duração (imediato ou prolongado) do consumo do produto intermediário no exercício da atividade empresarial não mais infirmam o direito ao creditamento do ICMS, o qual, portanto, também deve ser reconhecido em relação às mercadorias que, por sua duração estimada, necessitam de reposição periódica para o correto funcionamento da matriz produtiva.

Esse é o entendimento consolidado nesta Corte Superior sobre o tema, consoante se verifica dos seguintes precedentes:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. PEDIDO DE NATUREZA DECLARATÓRIA. VIABILIDADE. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE GRADATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS PARA AS OPERAÇÕES REALIZADAS NA VIGÊNCIA DA LC 87/96. ACÓRDÃO RECORRIDO CASSADO.

[...]

4. A Lei Complementar n. 87/1996 modificou esse cenário normativo, ampliando significativamente as hipóteses de creditamento de ICMS, permitindo o aproveitamento dos créditos referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social do estabelecimento empresarial.

Precedentes.

5. Hipótese em que o acórdão recorrido decidiu que os produtos intermediários que sofrem desgaste gradual ao longo do processo produtivo não dão direito a crédito de ICMS, mesmo em relação a operações já realizadas sob a égide da Lei Kandir, o que justifica a cassação do julgado, para que a apelação seja reapreciada, agora em conformidade com a orientação desta Corte Superior.

[...] (AgInt no REsp 1486991/MT, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/2017, DJe 21/06/2017)

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.

8. Recurso Especial parcialmente provido.

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

No mesmo sentido: AgRg no AREsp 142.263/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 26/02/2013; REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.

O reconhecimento das mercadorias adquiridas como produtos intermediários utilizados na consecução da atividade-fim da empresa afasta a sua classificação como de uso e consumo do estabelecimento e, por conseguinte, a limitação temporal ao creditamento contida na Lei Kandir. A esse propósito, *vide*: REsp 1.366.437/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10/10/2013.

Feitas essas considerações, reafirmo que o recurso especial deve ser mesmo provido, para que seja cassado o acórdão recorrido e determinado o retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que faça novo julgamento da apelação, observada a diretriz jurisprudencial acima explicada.

Por fim, embora não merecedor de acolhimento, tenho que o presente inconformismo não representa interposição de agravo interno manifestamente inadmissível ou improcedente, a ensejar, por decisão unânime do Colegiado, a multa processual prevista no § 4º do art. 1.021 do CPC/2015.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao agravo interno.

É como voto.



# SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

## TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

AgInt no REsp 1.800.817 / SP  
PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2019/0057305-4

Número de Origem:  
10360188220168260053

Sessão Virtual de 10/08/2021 a 16/08/2021

### Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

### Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

### AUTUAÇÃO

RECORRENTE : JSL S/A

ADVOGADOS : ADALBERTO CALIL E OUTRO(S) - SP036250  
LUIS FERNANDO GIACON LESSA ALVERS - SP234573  
ANDRE HENRIQUE AZEREDO SANTOS - SP330217

RECORRIDO : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

PROCURADORES : CARLOS MIYAKAWA - SP097961  
MAÍRA GABRIELA AVELAR VIEIRA - SP301798

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ICMS/ IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE  
MERCADORIAS

### AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

PROCURADORES : CARLOS MIYAKAWA - SP097961  
MAÍRA GABRIELA AVELAR VIEIRA - SP301798

AGRAVADO : JSL S/A

ADVOGADOS : ADALBERTO CALIL E OUTRO(S) - SP036250  
LUIS FERNANDO GIACON LESSA ALVERS - SP234573  
ANDRE HENRIQUE AZEREDO SANTOS - SP330217

### TERMO

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 17 de agosto de 2021