



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1854143 - MG (2019/0377432-9)

**RELATOR** : **MINISTRO PAULO SÉRGIO DOMINGUES**  
**RECORRENTE** : ESTADO DE MINAS GERAIS  
**ADVOGADO** : CARLOS JOSÉ DA ROCHA - MG034554  
**RECORRIDO** : WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA  
**ADVOGADOS** : SÉRGIO INTROCASO CAPANEMA BARBOSA - MG063639  
ALESSANDRA BITTENCOURT DE GOMENSORO - RJ108708  
ARIANE COSTA GUIMARAES - DF029766  
RICARDO DE OLIVEIRA COSENTINO - RJ155017  
PAULA LACERDA CAMPOS - RJ185884

### EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. PRODUTO INTERMEDIÁRIO. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. MERCADORIA PRODUZIDA. DESTINAÇÃO. IRRELEVÂNCIA. PROVIMENTO NEGADO.

1. Execução fiscal em que o Estado de Minas Gerais busca o estorno de créditos de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) referentes à aquisição de energia elétrica utilizada no processo produtivo da empresa recorrida, especificamente quanto à parcela empregada na industrialização dos produtos não comercializados, denominados "gases ventados".

2. A Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir), ao implementar a não cumulatividade do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), em seu art. 33, II, *b*, permitiu o aproveitamento dos créditos referentes à aquisição de energia elétrica como produto intermediário, desde que consumida no processo de industrialização.

3. O legislador não limitou a fruição dos créditos de ICMS a depender da destinação dada à mercadoria final produzida com o produto intermediário adquirido. Não cabe, portanto, ao Poder Judiciário subverter a competência do legislador e impor tal limitação.

4. A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende ser legítimo 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 atividade fim da empresa"* (AgInt no REsp 2.053.167/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 14/8/2023, DJe de 16/8/2023).

5. No caso em exame, conforme informações extraídas do acórdão recorrido, os gases ventados pela empresa constituem perdas – inerentes a qualquer processo produtivo – e, ainda que não comercializados, não afastam o direito ao crédito de ICMS visto que a energia elétrica foi consumida no processo de industrialização, tal como prescreve o art. 33, II, *b*, da Lei Complementar 87/1996.

6. Recurso especial a que se nega provimento.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo ESTADO DE MINAS GERAIS, com fundamento no art. 105, inciso III, alínea *a*, da Constituição Federal, do acórdão do TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS assim ementado (fl. 815):

APELAÇÃO – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – CREDITAMENTO DE ICMS – PRODUÇÃO DE GASES INDUSTRIAL – GASES VENTADOS – PARCELA DE GASES VENTADOS – INADEQUAÇÃO AOS CRITÉRIOS DE QUALIDADE CONTRATUAL ESTABELECIDOS COM O COMPRADOR – NECESSIDADE DE DISPENSAÇÃO NA ATMOSFERA – ENERGIA ELÉTRICA – SISTEMA DE CRÉDITO FINANCEIRO – MATRIZ LEGAL – SENTENÇA MANTIDA – SEGURO-GARANTIA – VOLUNTARIEDADE DA CONTRATAÇÃO – OUTROS MEIOS PARA GARANTIA DO JUÍZO – NÃO SUJEIÇÃO AO PRINCÍPIO DA SUCUMBÊNCIA – SENTENÇA MANTIDA.

- Em razão da não-cumulatividade, o contribuinte adquire o direito subjetivo de pagar, a título de ICMS, apenas a diferença entre os seus créditos, obtidos a partir da compra de insumos, produtos intermediários e matéria-prima, e os seus débitos, provenientes da venda dos produtos já beneficiados e industrializados.

- A técnica da não-cumulatividade, quando aplicada à energia elétrica, não se sujeita ao regime de créditos físicos, tal qual delineado nos dispositivos da Constituição da República. Ela, em verdade, se sujeita ao regime de créditos financeiros, que, conforme já reconhecido pelo STF (ADI – MC 2.325/DF).

- O consumo da energia elétrica no processo de industrialização é causa autônoma e bastante para gerar o creditamento do valor de ICMS, independentemente da realização da energia contratada em produtos que componham operações econômicas de saída.

- Os custos com o seguro garantia não se submetem ao princípio da sucumbência. Isto porque, diversamente de outras espécies de despesas processuais, eles foram assumidos voluntariamente pela parte embargante.

Os embargos de declaração apresentados foram rejeitados.

A parte recorrente alega violação dos arts. 21, II, e 33, II, *b*, da Lei Complementar 87/1996, ao argumento, em resumo, de que deve haver o estorno dos créditos de ICMS relativos à energia elétrica consumida no processo produtivo dos gases ventados pela empresa ora recorrida.

Narra que "*os gases ventados para a atmosfera, sempre vinculados à ausência ou redução de consumo pelos clientes da Recorrida, não são tributados pelo*

*Estado e é exatamente por essa razão que deve haver o estorno dos créditos relativos à aquisição de energia elétrica na proporção dessas saídas não tributadas pelo ICMS" (fl. 861).*

Contrarrazões apresentadas às fls. 870/908.

O recurso especial foi admitido na origem (fls. 912/913).

É o relatório.

## VOTO

Na origem, cuida-se de embargos à execução opostos por WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA à execução fiscal em que o ESTADO DE MINAS GERAIS busca o estorno de créditos de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) referentes à aquisição de energia elétrica utilizada no processo produtivo da empresa ora recorrida, especificamente no que diz respeito aos denominados "*gases ventados*", matéria essa controvertida no presente recurso especial.

Como bem elucida o acórdão recorrido, referenciando informações técnicas fornecidas pelo Instituto Nacional de Tecnologia, no processo produtivo de gases industriais e medicinais (oxigênio, nitrogênio e argônio), há a dispensação na atmosfera de gases que "*não atendem os critérios de qualidade exigidos pelo comprador e cujo acúmulo, se não disperso na atmosfera, tem potencial para comprometer a qualidade da produção regular e, igualmente, para danificar a estrutura física da indústria*" (fl. 825). Esses descartes são denominados "*gases ventados*", não sendo objeto de comercialização.

A Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir), ao implementar a não cumulatividade do ICMS, permitiu o aproveitamento dos créditos referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social do estabelecimento empresarial. É o que dispõe o art. 20, *caput* e § 1º, dessa lei:

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.

No que tange especificamente às operações de entrada de energia elétrica no estabelecimento, a Lei Complementar 87/1996 autoriza o creditamento do imposto nos casos em que essa energia é consumida no processo de industrialização (sem destaque no original):

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

[...]

II – **somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:** (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

b) **quando consumida no processo de industrialização;** (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

d) a partir de 1º de janeiro de 2033, nas demais hipóteses; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)

Em análise conjunta do art. 20, § 1º, com o art. 33, II, *b*, ambos da Lei Complementar 87/1996, constata-se que o legislador em momento algum buscou limitar a fruição dos créditos de ICMS a depender da destinação dada à mercadoria final produzida com o produto intermediário adquirido. Apesar de a comercialização do produto constituir pressuposto lógico do fim almejado pelo processo de industrialização, a lei não traz essa limitação expressa, de modo que não cabe ao Poder Judiciário subverter a competência do Poder Legislativo e impô-la, como postula o Estado recorrente.

Diante dos aspectos fáticos constantes do acórdão recorrido, concluo que os gases ventados pela empresa recorrida constituem refugo – perdas inerentes a qualquer processo produtivo – e, ainda que não comercializados, não afastam o direito ao crédito de ICMS visto que a energia elétrica foi consumida no processo de industrialização, tal como prescreve o supramencionado art. 33, II, *b*, da Lei Complementar 87/1996.

Ao analisar controvérsia semelhante à dos autos, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça firmou a compreensão de que a Lei Kandir permitia "*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*".

Eis a ementa integral do julgado:

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.

[...]

3. 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.

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.

6. A questão referente à aplicabilidade da limitação temporal prevista no art. 33, I, da LC n. 87/1996, que é outra causa autônoma de objeção invocada pela Fazenda Pública perante as instâncias ordinárias, por não ter sido objeto de análise pelo acórdão recorrido, também deve ser apreciada, vez primeira, pelo Tribunal de origem, por ocasião do rejuízo da apelação, sob pena de indevida supressão de instância.

7. Agravo interno desprovido.

(AgInt no REsp n. 1.486.991/MT, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 27/4/2017, DJe de 21/6/2017, sem destaque no original.)

Ainda nesse sentido, cito os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489 e 1.022 DO CPC INOCORRÊNCIA. **PRODUTOS ESSENCIAIS À ATIVIDADE FIM DA EMPRESA AINDA QUE DESGASTADOS GRADATIVAMENTE. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS. POSSIBILIDADE. VERIFICAÇÃO DA ESSENCIALIDADE. NECESSIDADE DE EXAME DE PROVAS. COMPETÊNCIA DA CORTE DE ORIGEM. MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.**

[...]

III - **É legítimo 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 atividade fim da empresa. Precedentes.**

IV - Provido o recurso especial para estabelecer nova premissa, impõe-se o retorno dos autos, a fim de que o tribunal de origem decida acerca do direito ao aproveitamento de créditos considerando a essencialidade dos produtos questionados para a realização da atividade fim do objeto social do estabelecimento empresarial.

[...]

VI - Agravo Interno improvido.  
(AgInt no REsp n. 2.053.167/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 14/8/2023, DJe de 16/8/2023, sem destaque no original.)

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.

(AgInt no REsp n. 1.800.817/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 16/8/2021, DJe de 20/8/2021.)

O Estado de Minas Gerais sustenta, ainda, seu posicionamento a favor do estorno do crédito de ICMS no art. 21, inciso II, da Lei Complementar 87/1996, que assim dispõe:

O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

Todavia, esse dispositivo legal não se aplica ao caso dos autos, porque não se trata da saída de produto final não tributada ou acobertada pela isenção, mas sim do consumo da mercadoria entrada – energia elétrica – como produto intermediário no processo produtivo dos gases argônio, nitrogênio e oxigênio pela empresa recorrida, incluindo as eventuais perdas não comercializadas.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

Majoro em 10% (dez por cento), em desfavor da parte recorrente, o valor de honorários sucumbenciais já arbitrado, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil, observados, se aplicáveis, os limites percentuais previstos nos §§ 2º e 3º desse mesmo dispositivo.

É o voto.