



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS A MERCADORIAS QUE SE DESTINAM AO USO E AO CONSUMO. EXPORTAÇÃO. LIMITAÇÃO TEMPORAL. PREQUESTIONAMENTO.

1. A Emenda Constitucional nº 42/03 ampliou o alcance do art. art. 155, § 2º, inciso X, da CF de modo a abranger a possibilidade de creditamento do ICMS cobrado nas operações e prestações anteriores à exportação de mercadoria, deixando patente que se limita ao creditamento de insumos utilizados no processo produtivo. Adotou a Carta Magna o sistema de créditos físicos e não financeiros, no caso da exportação. O mesmo art. 155, § 2º, XII, c e f, determina que cabe à lei complementar "disciplinar o regime de compensação do imposto" e "prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias". O diferimento da previsão de creditamento, conforme o art. 33, I, da Lei Kandir, inclui a hipótese do art. 32, II, independentemente de a mercadoria final se destinar ao mercado interno ou externo. Cabe explicitar que o art. 20 e 21 da LC 87/96 trazem, respectivamente, as regras gerais sobre o creditamento de bens de uso e consumo e de estorno dos créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior, enquanto que o art. 32, inciso II, da mesma lei, prevê que o creditamento também pode ocorrer no caso de bens destinados ao exterior. Em suma, o diferimento, diga-se, o adiamento da possibilidade de creditamento, previsto no art. 33, inc. I, da LC 87/96 (e também no art. 31, inc. I, 'b', do Livro I, do RICMS/RS), incide em qualquer caso, o que inclui a hipótese do art. 32, inc. II, da LC 87/96, independentemente de a mercadoria final se destinar ao mercado interno ou externo.

2. No que se refere ao prequestionamento, é prescindível a referência aos dispositivos constitucionais e legais invocados pela parte. Precedentes deste órgão fracionário. Introdução da tese do prequestionamento ficto no Novo Código de Processo Civil, art. 1.025. Ainda, segundo a tese firmada no tema 339/STF, o art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar,



LLJ
Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)
2011/CÍVEL

contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

3. Diante da omissão apontada pelo Superior Tribunal de Justiça, com a remessa dos autos para novo julgamento, cogente o acolhimento dos aclaratórios tão somente para explicitar o acórdão embargado e prequestionar os dispositivos invocados da Lei Complementar 87/1996 – Lei Kandir.

ACOLHERAM OS EMBARGOS DECLARATÓRIOS. UNÂNIME.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

SEGUNDA CÂMARA CÍVEL

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

COMARCA DE PORTO ALEGRE

SUSPENSY SYSTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA

EMBARGANTE

ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

EMBARGADO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os Desembargadores integrantes da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado, à unanimidade, em acolher os embargos de declaração.

Custas na forma da lei.

Participaram do julgamento, além da signatária (Presidente), os eminentes Senhores **DES. JOÃO BARCELOS DE SOUZA JÚNIOR E DES. RICARDO TORRES HERMANN.**

Porto Alegre, 20 de fevereiro de 2018.

DES.ª LAURA LOUZADA JACCOTTET,

Relatora.

RELATÓRIO



LLJ
Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)
2011/CÍVEL

DES.ª LAURA LOUZADA JACCOTTET (RELATORA)

Trata-se de embargos declaratórios opostos por SUSPENSYST SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA. em face do acórdão de fls. 542/551 que desproveu a apelação interposta nos autos do mandado de segurança impetrado contra o Diretor do Departamento da Receita Pública, nos termos da ementa que segue:

APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS A MERCADORIAS QUE SE DESTINAM AO USO E AO CONSUMO. APROVEITAMENTO NA PROPORÇÃO DA RECEITA DAS EXPORTAÇÕES. LIMITAÇÃO TEMPORAL IMPOSTA PELO ART. 33, I, DA LEI 86/97. VALIDADE. PRECEDENTES. RECURSO DESPROVIDO. SENTENÇA CONFIRMADA EM REEXAME NECESSÁRIO.

Em suas razões, fls. 558/563, aduz que houve omissão no acórdão embargado, que não enfrentou sua argumentação, de índole infraconstitucional, que se funda na interpretação e aplicação dos artigos 21, § 2º, e 32, inciso II, da LC 87/96. Entende que a restrição temporal ao aproveitamento de créditos de ICMS relativos às entradas de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento aplica-se tão somente para as operações internas. Refere que não houve análise a respeito dos motivos que levaram a não aplicação dos referidos dispositivos legais, que autorizam a escrituração e o aproveitamento dos créditos de ICMS cobrados nas operações que antecedem a exportação, inclusive os relativos ao uso e consumo de seu estabelecimento, esta na proporção das operações de exportação. Pugna pelo enfrentamento das teses defendidas na apelação em face de todos os dispositivos da LC 87/96 a fim de definir seu real alcance e sua conformação com a EC 42/03 e possibilitar a interposição de recurso às Instâncias Superiores. Requer o acolhimento dos aclaratórios.

Desacolhidos os aclaratórios por acórdão de relatoria da então componente deste órgão fracionário, D. Desembargadora Denise Oliveira Cezar, fls. 566/572, o impetrante interpôs recurso especial, fls. 579/629, o qual, ao fim, restou provido, conforme decisão de fl. 951 e 951/v, para anular o acórdão relativo aos embargos de declaração e, por conseguinte, determinar a remessa dos autos a esta Corte para novo julgamento.



LLJ
Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)
2011/CÍVEL

Determinada a intimação do Estado do Rio Grande do Sul quanto ao pedido de efeitos infringentes, fl. 960, sobreveio manifestação da parte embargada, fls. 964/972, pugnando pela rejeição dos presentes embargos.

Vieram os autos conclusos para julgamento.

É o breve relatório.

VOTOS

DES.^a LAURA LOUZADA JACCOTTET (RELATORA)

Os presentes aclaratórios merecem ser acolhidos, todavia tão somente para clarear o acórdão embargado e prequestionar os artigos 21, § 2º, e 32, inciso II, da Lei Complementar 87/1996 – Lei Kandir, devendo, pois, ser mantido o julgamento de desprovimento do recurso e, por conseguinte, de denegação da segurança na origem.

Impende, pois, *ab initio*, a transcrição do acórdão embargado, *in verbis*:

Não merece provimento a apelação, devendo ser confirmada a sentença.

A apelante objetiva a escrituração, a manutenção e o aproveitamento de créditos de ICMS relativos e mercadorias que se destinam a uso e consumo de seus estabelecimentos produtivos, na proporção da receita das operações de exportação em relação à receita líquida do estabelecimento, enquanto se mantiverem inalterados o suporte fático e o direito sobre o qual se assenta a pretensão deduzida.

Inicialmente, importa ressaltar que a Constituição de 1988, em seu art. 155, § 2º, I, consagrou, em relação ao ICMS, o princípio da não cumulatividade. O meio eleito para aplicação desse princípio é a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas etapas anteriores.

Vale referir que o STF consagrou entendimento no sentido de que a legislação que não consinta com a compensação de créditos advindos de aquisição de bens destinados ao consumo não ofende o princípio da não cumulatividade. Nesse sentido:

AI 487396 AGR, RELATOR(A): MIN. EROS GRAU, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 16/12/2004, DJ 08-04-2005.

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. LEGISLAÇÃO ESTADUAL QUE NÃO ADMITE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS ADVINDOS DA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO CONSUMO E AO ATIVO FIXO DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. SÚMULA N. 546 DO STF. INCIDÊNCIA. 1. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento no sentido de inexistir ofensa ao princípio da não-cumulatividade na hipótese da legislação estadual não consentir com a compensação de créditos de ICMS advindos da aquisição de bens destinados ao consumo e ao ativo fixo do contribuinte. 2. Incidência do verbete n. 546 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, tendo em vista a não demonstração, por parte da agravante, de que suportou o encargo relativo ao imposto da compra, sem repassar ao consumidor. Agravo regimental a que se nega provimento.



LLJ
Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)
2011/CÍVEL

Estabelece a Lei Complementar n. 87/96, que dispõe sobre o imposto em questão, no que pertine à discussão:

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.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

Art. 21. 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;

§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

Ocorre que o art. 33, I, da Lei Complementar n. 87/96, com a redação dada pela lei Complementar n. 138/10, dispõe 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”.

No que tange às restrições impostas pela legislação ao creditamento do imposto, há entendimento firmado no STJ no sentido de sua validade:

AGRG NO RESP 1146914/RS, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 18/02/2010, DJE 02/03/2010

TRIBUTÁRIO – ICMS – CREDITAMENTO – LIMITAÇÕES – LEGALIDADE – PRECEDENTES.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que as limitações temporais de creditamento do ICMS, previstas na Lei Complementar n. 87/96, são legais.

2. Precedentes: AgRg no Ag 974.348/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 22.9.2009, DJe 30.9.2009; AgRg no Ag 626.413/RJ, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15.5.2008, DJe 28.5.2008.

Agravo regimental improvido.

Cumpre, ainda, colacionar precedentes desta Corte no mesmo sentido da fundamentação retro:



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

AGRAVO Nº 70041562547, VIGÉSIMA SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: MARIA ISABEL DE AZEVEDO SOUZA, JULGADO EM 31/03/2011

AGRAVO. MANDADO DE SEGURANÇA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO. 1. Em se tratando de matéria a cujo respeito há súmula ou jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal ou de Tribunal Superior, o Relator está autorizado a negar seguimento ou a dar provimento a recurso. Art. 557 do CPC. 2. Até 1º de janeiro de 2020, não tem o exportador o direito de aproveitar os créditos de IMCS relativos à entrada de mercadorias destinadas ao uso e consumo, na proporção das operações de exportação que realiza, albergadas pela imunidade. Art. 20 e 33, I, da Lei Complementar nº 87/96. Lei Complementar 138/2010. Recurso desprovido.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 70040047243, SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: PEDRO LUIZ RODRIGUES BOSSLE, JULGADO EM 30/03/2011

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. CREDITAMENTO DE BENS DE USO E CONSUMO. EXPORTAÇÃO. Limitações impostas por leis complementares. Cabimento. Apelo improvido. Voto vencido.

Por fim, transcrevo excerto do voto do eminente Des. Pedro Luiz Rodrigues Bossle, proferido por ocasião do julgamento da apelação n. 70040047243, em que se discutiu questão em tudo semelhante à versada nestes autos:

Cabe destacar que o art. 155, §2º, X, "a", da CF, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 42/03, não possui o alcance pretendido, pois vinculado às hipóteses de creditamento admitido pelo ordenamento jurídico pátrio, máxime quando a própria Constituição remete à Lei Complementar a definição sobre o regime de compensação do imposto (art. 155, §2º, XII, "c"), inexistindo qualquer ressalva quanto a sua inobservância pela Emenda referida.

Destarte, não há falar em direito líquido e certo a ser assegurado à impetrante, merecendo ser confirmada a decisão que denegou a segurança.

Ante o exposto, nego provimento à apelação e confirmo a sentença em reexame necessário.

Do compulsar dos autos, depreende-se que Suspensys Sistemas Automotivos Ltda. impetrou mandado de segurança contra suposto ato coator do Diretor do Departamento da Receita do Estado do Rio Grande do Sul. Para tanto, afirmou que é sociedade empresária limitada e tem como objeto social a industrialização, fabricação e comercialização de suspensão e ar e mecânicas para caminhões, ônibus e *trilers*, realizando operações internas, mas principalmente externas, auferindo receitas decorrentes da exportação. Narrou que recolhe ICMS mensalmente e que segundo a regra da não-cumulatividade o imposto pago na aquisição de matéria-prima, insumos, mercadorias e outros é registrado em sua conta corrente fiscal para ser compensado com o montante do



LLJ
Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)
2011/CÍVEL

imposto devido nas saídas das mercadorias. Saliou que, com o advento da Emenda Constitucional 42/2003, que modificou a redação da alínea “a”, do inciso X, do parágrafo 2º, do art. 155, da CF, foi ampliada a desoneração fiscal destinada às operações de exportação e, além da não incidência do ICMS na exportação, restou assegurada a manutenção e o aproveitamento do ICMS nas operações anteriores às de exportação. Afiançou que as restrições do art. 33, inciso I, da LC 87/1996 não são aplicáveis às operações de exportação e que tem direito de escriturar os créditos de ICMS na proporção das operações de exportação, relativas às mercadorias destinadas ao uso e consumo de seus estabelecimentos produtivos. Sustentou que o regulamento do ICMS, assim como a LC 87/96, permitem o aproveitamento de créditos relativos à aquisição de mercadorias para o uso e consumo somente a partir de 1º de janeiro de 2011, sem fazer qualquer menção aos créditos na proporção da exportação. Discorreu sobre os regimes do crédito financeiro e crédito único e da Lei Kandir, reconhecendo a existência de imunidade plena nas exportações, afirmando a aplicação imediata da regra introduzida pela EC 42/2003 e a inaplicabilidade do art. 170-A do CTN. Pediu, em liminar, o reconhecimento de direito líquido e certo de escriturar, manter e aproveitar os créditos de ICMS oriundos das mercadorias adquiridas com incidência do imposto, destinadas ao uso e consumo por seus estabelecimentos produtivos na proporção da receita de exportação e, ao final, a concessão da segurança para escriturar, apropriar a crescer com juros aos valores não apropriados nos últimos cinco anos.

Após regular trâmite do feito, sobreveio sentença denegando a segurança.

Irresignada, a empresa impetrante interpôs recurso de apelação ao qual restou negado provimento.

Em seguimento, restaram opostos os presentes embargos de declaração pela antes apelante.

Pois bem.

O art. 155 da Constituição Federal, no que tange aos argumentos invocados pela empresa impetrante/apelante e ora embargante, assim define:



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - 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 se iniciem no exterior; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...)

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

(...)

Por sua vez, a **Lei Complementar nº 87/96** assim define:

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



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

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.

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

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no anterior, os créditos resultantes de operações de que decorra entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente serão objeto de outro lançamento, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto no art. 21, §§ 5º, 6º e 7º.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: [\(Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#) [\(Vide Lei Complementar nº 102, de 2000\)](#) [\(Vide Lei Complementar nº 102, de 2000\)](#)

I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; [\(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; [\(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior; [\(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005\)](#)

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; [\(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio; [\(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e [\(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado. [\(Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000\)](#)

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.



LLJ
Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)
2011/CÍVEL

Art. 21. 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:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

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

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005)

§ 3º O não creditamento ou o estorno a que se referem o § 3º do art. 20 e o caput deste artigo, não impedem a utilização dos mesmos créditos em operações posteriores, sujeitas ao imposto, com a mesma mercadoria.

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:
(...)

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

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; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)
(...)

A alteração efetivada no art. 155 da CF pela Emenda Constitucional nº 42/03 ampliou o alcance da norma de modo a abranger a possibilidade de creditamento do ICMS cobrado nas **operações e prestações anteriores à exportação** de mercadoria. A inovação, certamente, teve como objetivo a redução de custos dos produtos destinados ao mercado externo, com estímulo ao superávit da balança comercial.



LLJ
Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)
2011/CÍVEL

Não há a abrangência pretendida pela impetrante, pois as **operações anteriores são especificamente as da mercadoria exportada, nelas não se incluindo bens de uso e consumo.**

Adotou a Carta Magna o sistema de créditos físicos e não financeiros, no caso da exportação, ou seja, se fosse o caso de cogitar de aplicação imediata do dispositivo seria somente em relação aos bens diretamente envolvidos no processo produtivo, isto é, os insumos, e não bens de uso e consumo, como pretende a apelante, que só poderão ser usufruídos a partir de 2020.

Ademais, o mesmo art. 155, § 2º, XII, c e f, determina que cabe à lei complementar “disciplinar o regime de compensação do imposto” e “prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias”.

A Constituição Federal deve ser interpretada de modo a que suas normas não entrem em conflito, o que ocorreria no caso de se adotar apenas o inciso X do referido artigo, sem ser considerado o inciso XII, que exige regulamentação, não havendo qualquer ressalva em relação aos créditos naquele previstos.

Assim, por qualquer ângulo que se análise, é forçoso concluir que o diferimento previsto no art., 33, I, da LC nº 87/96 e, por conseguinte, no art. 31, I, b, Livro I, do RICMS/RS, **deve ser aplicado mesmo se tratando de exportação.**”

Como analisado, o art. 155, § 2º, X, a, não possui a abrangência pretendida pela embargante, já que se refere somente às operações anteriores em relação à própria mercadoria, e não aos bens de uso e consumo utilizados no seu processo de industrialização.

Deve ser realizada interpretação finalística e sistemática dos dispositivos da Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/96).

Cabe explicitar que o art. 20 e 21 da LC 87/96 trazem, respectivamente, as regras gerais sobre o creditamento de bens de uso e consumo e de estorno dos créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

destinadas ao exterior, enquanto que o art. 32, inciso II, da mesma lei, prevê que o creditamento também pode ocorrer no caso de bens destinados ao exterior.

O diferimento da previsão de creditamento, conforme o art. 33, I, da Lei Kandir, aplica-se em qualquer caso, incluindo-se a hipótese do art. 32. II, independentemente de a mercadoria final se destinar ao mercado interno ou externo.

No mesmo sentido está o art. 31, inc. I, letra 'b', combinado com o art. 33, inc. XII, ambos do Livro I, do Regulamento do ICMS/RS (Decreto nº 37.699/97), *in verbis*:

Art. 31 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto:

NOTA - Ver: hipóteses em que não é admitido crédito fiscal, art. 33; apropriação de crédito fiscal mediante a emissão de Nota Fiscal relativa à entrada, Livro II, art. 26.

I - anteriormente cobrado e destacado na 1ª via do documento fiscal, nos termos do disposto neste Capítulo, em operações ou prestações de que tenha resultado:

a) a entrada de mercadorias, real ou simbólica, inclusive as destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, ou o recebimento de prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; (Redação dada pelo art. 2º, I (Alteração 893), do [Decreto 40.217](#), de 28/07/00. (DOE 31/07/00) - Efeitos a partir de 01/08/00.)

NOTA 01 - Além do lançamento em conjunto com os demais créditos fiscais, os resultantes de operações de que decorra entrada no estabelecimento, até 31/07/00, de mercadorias destinadas ao ativo permanente serão objeto de outro lançamento, em planilha específica, conforme previsto no Livro II, art. 156, para efeito do estorno proporcional nos termos do art. 34, §§ 1º a 6º. (Redação dada pelo art. 2º, I (Alteração 893), do [Decreto 40.217](#), de 28/07/00. (DOE 31/07/00) - Efeitos a partir de 01/08/00.)

NOTA 02 - Na hipótese de transferência, a estabelecimento do mesmo contribuinte, de bens do ativo permanente recebidos até 31/07/00, o destinatário sub-roga-se nos direitos e obrigações relativos ao crédito fiscal respectivo, em valor proporcional ao que faltar para completar o prazo de cinco anos. (Redação dada pelo art. 2º, I (Alteração 893), do [Decreto 40.217](#), de 28/07/00. (DOE 31/07/00) - Efeitos a partir de 01/08/00.)

NOTA 03 - O contribuinte que realizar somente operações ou prestações isentas ou não-tributadas, exceto se destinadas ao



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

exterior, poderá não se creditar do imposto relativo às mercadorias recebidas no estabelecimento até 31/07/00 destinadas ao ativo permanente. (Redação dada pelo art. 2º, I (Alteração 893), do [Decreto 40.217](#), de 28/07/00. (DOE 31/07/00) - Efeitos a partir de 01/08/00.)

NOTA 04 - O direito ao crédito previsto nesta alínea poderá ser limitado na hipótese de operações interestaduais, de acordo com as [instruções baixadas](#) pela Receita Estadual, ao imposto comprovadamente pago à unidade da Federação de origem. (Substituído expressão "Departamento da Receita Pública Estadual" por "Receita Estadual" pelo art. 1º (Alteração 3625) do [Decreto 48.882](#), de 23/02/12. (DOE 24/02/12) - Efeitos a partir de 24/02/12.)

b) a partir de 1º de janeiro de 2020, a entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento; (Redação dada pelo art. 1º (Alteração 3344) do [Decreto 47.805](#), de 27/01/11. (DOE 28/01/11) - Efeitos a partir de 01/01/11.)

NOTA - Incluem-se entre as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, as partes, peças e acessórios de máquinas, adquiridos em separado, considerando:

a) "parte", como o elemento ou porção de um todo, cuja retirada descaracteriza a máquina;

b) "peça", como cada uma das partes que compõem a máquina e a integram individualmente, destinadas à reposição;

c) "acessório", os acréscimos que se fazem à máquina sem que venham a fazer parte dela, que, embora possam ser considerados desnecessários, contribuem para melhorar seu desempenho, proporcionar conforto ou proteção ao seu usuário.

c) a entrada de energia elétrica no estabelecimento: (Acrescentado pelo art. 2º, I (Alteração 893), do [Decreto 40.217](#), de 28/07/00. (DOE 31/07/00) - Efeitos a partir de 01/08/00.)

(...)

Art. 33 - Para efeito de apuração do montante devido a que se referem os arts. 37 e 38, não é admitido crédito fiscal:

(...)

XII - até 31 de dezembro de 2019, relativo à entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento; (Redação dada pelo art. 1º (Alteração 3345) do [Decreto 47.805](#), de 27/01/11. (DOE 28/01/11) - Efeitos a partir de 01/01/11.)

(...)

Portanto, relativamente às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento e ao ativo fixo/permanente, somente a partir de 1º-01-2020



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

será possível o creditamento, pois incide a limitação temporal definida nos referidos dispositivos legais.

Tal limitação temporal é considerada legítima pelo Superior Tribunal de Justiça¹. Inclusive as sucessivas prorrogações de data de entrada em vigor do benefício fiscal em questão são consideradas válidas pelo Superior Tribunal de Justiça, consoante ementa que segue:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. LIMITAÇÕES LEGAIS AO CREDITAMENTO NA ENTRADA DE BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO E BENS DO ATIVO FIXO. LEGALIDADE.

1. O direito ao creditamento do ICMS advindo da aquisição de bens que compõem o ativo imobilizado, bem como daqueles que se destinam ao uso e consumo, foi reconhecido apenas com a vigência da LC 87/96, cujo art. 33 afastou, expressamente, a retroatividade de sua incidência.

2. Desponta inequívoca, portanto, a imposição legal de limitações temporais ao referido direito de creditamento, da qual decorre, por imperativo lógico, que a utilização de supostos créditos não é ilimitada, tampouco é do exclusivo alvedrio do contribuinte.

Assim, somente a partir das datas indicadas no artigo 33 do referido diploma legal, passou o contribuinte a fazer jus ao creditamento.

Impende salientar que a redação original do dispositivo fixava como termo inicial de sua eficácia 1.º de janeiro de 1998. No entanto, após sucessivas modificações, efetuadas pelas Leis Complementares n.ºs 92/97, 99/99, 102/00, 114/2002 e 122/2006, o termo inicial do direito ao creditamento do imposto incidente sobre os bens destinados a uso e consumo do estabelecimento foi finalmente fixado em 1.º de janeiro de 2011.

3. Ademais, o § 1º do artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96 restringiu expressamente as hipóteses de creditamento do ICMS à entrada de mercadorias que façam parte da atividade do estabelecimento. Conseqüentemente, é de clareza hialina que o direito de creditamento do ICMS pago anteriormente somente exsurge quando se tratar de insumos

¹ (AgRg nos EDcl no REsp 1275994/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/06/2012, DJe 15/06/2012); (AgRg no AREsp 126.078/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/11/2012, DJe 26/11/2012); (REsp 1105151/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009); (AgRg na MC 14312/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/08/2008, DJe 27/08/2008)



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização.

4. Destarte, dada a perfeita sintonia entre as normas infraconstitucionais e o comando constitucional, resta estreme de dúvidas a ausência do direito da recorrente ao creditamento do ICMS, relativo à aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou ao uso e consumo, fora dos padrões preconizados pela legislação federal e estadual, uma vez que a pretensão da recorrente reside no aproveitamento integral e imediato de créditos extemporâneos de ICMS advindos das aquisições de bens de uso e consumo, de bens destinados ao ativo fixo, bem assim de energia elétrica e telefonia, afastando-se as limitações temporais instituídas pelas Leis Complementares nº 87/96, 102/00 e 114/02.

5. De qualquer sorte, é mister avultar que a recorrente não se enquadra como contribuinte do referido tributo, posto tratar-se de empresa ligada ao ramo da construção civil, o que, de plano, conduz à conclusão de ser carecedora do direito ao ressarcimento do ICMS pago pela entrada de bens que adquiriu como consumidor final. Isso porque a compensação prevista no art. 155, § 2º, I, da Carta Maior, pressupõe não apenas a tributação na entrada da mercadoria, como uma saída igualmente tributada, sendo que, in casu, não ocorreu sequer a saída da mercadoria, consoante bem assentado no voto condutor, com lastro no Parecer do Ministério Público, in verbis: "(...) não possui qualquer direito a impetrante de utilizar-se de crédito correspondente ao valor do imposto pago, ante a circunstância de que tais créditos não serão objeto de saída subseqüentemente tributada pelo ICMS, haja vista que, consoante suas próprias alegações, a impetrante não é contribuinte deste imposto estadual, não recolhendo tributo nas operações que realiza".

6. Recurso Ordinário desprovido.

(RMS 20454/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/05/2007, DJ 31/05/2007, p. 320) (grifos meus)

O Supremo Tribunal Federal inclusive já se pronunciou sobre a constitucionalidade do mencionado art. 33 da Lei da Complementar nº 87/96:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. SUPERVENIÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR N. 102/00. CRÉDITO DE ICMS. LIMITAÇÃO TEMPORAL À SUA EFETIVAÇÃO. VULNERAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O Plenário desta Corte, no julgamento da ADI-MC n. 2.325, DJ de 4.10.04, fixou entendimento no sentido de não ser possível a compensação de créditos de ICMS em razão de operações de



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

consumo de energia elétrica ou utilização de serviços de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao uso e/ou à integração no ativo fixo do próprio estabelecimento.

2. As modificações nos artigos 20, § 5º, e 33, da Lei Complementar n. 87/96, não violam o princípio da não-cumulatividade.

Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 461878 AgR, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 17/06/2008, DJe-142 DIVULG 31-07-2008 PUBLIC 01-08-2008 EMENT VOL-02326-06 PP-01247) (grifos meus)

E, sendo válida a mencionada limitação temporal ao creditamento de ICMS nas aquisições de bens de uso e consumo e ativo permanente/fixo, é evidente que os materiais que estiverem sob tal conceito não conferem direito ao crédito pretendido.

Especificamente quanto à alegação de que a alteração introduzida pela EC 42/2003 no art. 155, § 2º, inc. X, alínea 'a', da Constituição Federal afastaria a incidência do art. 33 da Lei Complementar nº 87/96 por permitir ampla desoneração do produto exportado, entendo que, diversamente do que sustenta a parte impetrante/apelante, ela não tem a abrangência pretendida, ou seja, não alcança os bens de uso e consumo utilizados no processo de industrialização.

É que a expressão "operações e prestações anteriores", contida no art. 155, § 2º, inc. X, alínea 'a', da Constituição Federal, não inclui bens de uso e consumo utilizados no processo de produção. Até porque, não é possível adotar apenas o inc. X e desprezar o inc. XII. Quanto mais que é ele quem determina que a matéria (frise-se: regime de compensação do ICMS e manutenção de crédito decorrente de remessa para outro Estado e exportação para o exterior) deve ser regulamentada por Lei Complementar e esta, como visto, não ressalvou sua incidência sobre as operações de exportação.

Nesse sentido, em feitos análogos, tem se manifestado esta Corte:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. BENS DESTINADOS A USO E CONSUMO DA EMPRESA. EXPORTAÇÃO. APLICABILIDADE DA LIMITAÇÃO TEMPORAL DO ARTIGO 33 DA LC Nº 87/96. ARTIGOS 31 DO RICMS E 32 DA LC Nº 87/96. Inexistência dos vícios previstos no art. 1.022 do CPC. A Emenda Constitucional nº 42/03 ampliou o alcance do art. art.



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

155, § 2º, inciso X da CF de modo a abranger a possibilidade de creditamento do ICMS cobrado nas operações e prestações anteriores à exportação de mercadoria, deixando patente que se limita ao creditamento de insumos utilizados no processo produtivo. Adotou a Carta Magna o sistema de créditos físicos e não financeiros, no caso da exportação. O mesmo art. 155, § 2º, XII, c e f, determina que cabe à lei complementar "disciplinar o regime de compensação do imposto" e "prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias". O diferimento da previsão de creditamento, conforme o art. 33, I, da Lei Kandir, inclui a hipótese do art. 32. II, independentemente de a mercadoria final se destinar ao mercado interno ou externo. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DESACOLHIDOS. (Embargos de Declaração Nº 70070128764, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Almir Porto da Rocha Filho, Julgado em 17/08/2016) (grifos meus)

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. BENS DESTINADOS A USO E CONSUMO DA EMPRESA. EXPORTAÇÃO. APLICABILIDADE DA LIMITAÇÃO TEMPORAL DO ARTIGO 33 DA LC Nº 87/96. ARTIGO 31 DO RICMS. A Emenda Constitucional nº 42/03 ampliou o alcance do art. art. 155, § 2º, inciso X da CF de modo a abranger a possibilidade de creditamento do ICMS cobrado nas operações e prestações anteriores à exportação de mercadoria, deixando patente que se limita ao creditamento de insumos utilizados no processo produtivo. Adotou a Carta Magna o sistema de créditos físicos e não financeiros, no caso da exportação. Ademais, o mesmo art. 155, § 2º, XII, c e f, determina que cabe à lei complementar "disciplinar o regime de compensação do imposto" e "prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias". A Constituição Federal deve ser interpretada de modo a que suas normas não entrem em conflito, o que ocorreria no caso de se adotar apenas o inciso X do artigo, sem ser considerado o inciso XII, que exige regulamentação, não havendo qualquer ressalva em relação aos créditos naquele previstos. Cabendo a Lei Complementar prever os casos de creditamento em relação às mercadorias destinadas ao exterior, não há inconstitucionalidade no diferimento temporal expresso na redação do art. 33, I, da LC nº 87/96, e nas posteriores postergações até 2020. No mesmo sentido, e, portanto, sem qualquer vício de ilegalidade ou inconstitucionalidade, são as disposições do art. 31 do RICMS. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível Nº 70069078178, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS,



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

*Relator: Almir Porto da Rocha Filho, Julgado em 25/05/2016)
(grifos meus)*

*APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. **Conforme limitação temporal estabelecida no artigo 33 da Lei Complementar 87/1996, com redação pela Lei Complementar 138/2010, não tem o exportador o direito de aproveitamento dos créditos de ICMS relativos à entrada de mercadorias destinadas ao uso e consumo na proporção das operações de exportação até 1º de janeiro de 2020. Orientação do Superior Tribunal de Justiça. Precedentes do TJRS. NEGADO SEGUIMENTO AO APELO. (Apelação Cível nº 70067952085, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marilene Bonzanini, Julgado em 29/01/2016) (grifos meus)***

*APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTOS. ICMS. CREDITAMENTO. BENS DE USO E CONSUMO. EXPORTAÇÃO. **Os créditos referentes à aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo não poderão ser utilizados pelo exportador enquanto não implementado o prazo previsto na LC nº 87/96, com redação dada pela LC nº 138/10 (01/01/2020). Conforme entendimento consolidado do STJ, é legítima a limitação temporal prevista na LC nº 87/96. APELAÇÃO DESPROVIDA, POR MAIORIA. (Apelação Cível Nº 70062410949, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Roberto Lofego Canibal, Julgado em 15/04/2015) (grifos meus)***

Com essas considerações, vão acolhidos os embargos tão somente para explicitar o conteúdo do acórdão embargado.

Por derradeiro, no que se refere ao prequestionamento, é prescindível a referência aos dispositivos constitucionais e legais invocados pela parte. Nesse particular:

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. OBSCURIDADE. INEXISTENTES. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA DE CABIMENTO. **Devem estar presentes os requisitos do art. 1.022 do CPC, a fim de que mereça ser acolhido o recurso, o que não ocorre in casu. Não se verifica qualquer omissão, contradição ou obscuridade no aresto que justifique a interposição de embargos declaratórios. Mesmo na hipótese de prequestionamento da matéria, devem estar presentes os requisitos do art. 1.022 do CPC, a fim de que mereça ser acolhido o recurso, o que não ocorre in casu. A fundamentação do acórdão embargado é suficiente e***



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

deverá ser mantida. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DESACOLHIDOS. (Embargos de Declaração Nº 70070699269, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: João Barcelos de Souza Junior, Julgado em 28/09/2016).

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DAS HIPÓTESES PREVISTAS NO ART. 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REDISCUSSÃO. Não se prestam os embargos declaratórios à rediscussão da causa, pois constituem recurso de integração e não de substituição. PREQUESTIONAMENTO. O julgador não está adstrito a enfrentar todos os dispositivos constitucionais/legais invocados pelas partes, desde que expresse seu convencimento acerca da matéria em decisão devidamente fundamentada. EMBARGOS DESACOLHIDOS. (Embargos de Declaração Nº 70070791819, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Lúcia de Fátima Cerveira, Julgado em 28/09/2016).

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DO ART. 1022 DO NCPC. IMPOSSIBILIDADE. MERA INSATISFAÇÃO COM RELAÇÃO AO RESULTADO DO JULGAMENTO. PREQUESTIONAMENTO. DESNECESSIDADE. 1. Nada há a aclarar em acórdão julgado com base na análise fática e probatória do caso concreto, tendo sido pontualmente destacadas as razões pelas quais não merece acolhimento o pedido de desconstituição do Auto de Lançamento, calcado que está em suposta ilegalidade da inclusão, na base de cálculo do ICMS, da Tarifa sobre Uso do Sistema de Transmissão da Energia Elétrica (TUST) no Ambiente de Contratação Livre. Hipótese em que a parte Embargante interpõe os presentes Embargos de Declaração unicamente em razão de ter sido proferido julgamento em sentido oposto à jurisprudência que vem sendo formada sobre a matéria, a qual, frise-se, ainda é incipiente. Dessa maneira, o acórdão não apresenta omissão, seja porque não se verifica hipótese de vinculação aos julgados já efetivados sobre a matéria, seja porque houve expressa manifestação no sentido da não adesão a tal entendimento com amplo apontamento das razões pelas quais se entende em sentido contrário a essa inicial jurisprudência formada sobre a matéria. Pelo mesmo motivo, tampouco se verifica contradição porque, não se tratando de matéria submetida ao rito dos recursos repetitivos (art. 1022, parágrafo único, inc. I, do NCPC), não há obrigatoriedade de adesão a todos os magistrados. A obrigação que emerge do art. 1022 c/c com o art. 489, § 1º, inc. VI, ambos do Novo Código de Processo Civil, é a de fundamentar o julgado, a qual, aliás, já estava prevista no art. 93, inc. IX, da Constituição Federal. 2. A mera insatisfação com o julgado não enseja interposição de embargos de declaração, pois não se coaduna com o disposto no art. 1022 do NCPC nem com



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

sua natureza e função. 3. Descabe acolher os presentes embargos, sequer para fins de prequestionamento, lembrando que, agora, tal pretensão é desnecessária em razão do disposto no art. 1025 do Novo Código de Processo Civil. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DESACOLHIDOS. (Embargos de Declaração Nº 70070793617, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Ricardo Torres Hermann, Julgado em 22/09/2016).

De qualquer sorte, o Novo Código de Processo Civil introduz a tese do prequestionamento ficto em seu art. 1.025, *verbis*: “Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade”.

Nesse sentido, elucidativos os ensinamentos de Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery²:

- 1. *Correspondência legislativa. Não há no CPC/1973.*

- 2. *EDcl e prequestionamento. Podem ser interpostos EmbDcl quando a decisão for omissa quanto a ponto ou matéria que deveria ter decidido, ou porque a parte o requereu expressamente, ou porque é matéria de ordem pública que exigia o pronunciamento ex officio do órgão jurisdicional. Persistindo o tribunal na omissão, cabem novos EmbDcl até que o defeito de que padece a decisão (erro, omissão, contradição ou obscuridade) seja corrigido. Caso não seja sanado o defeito, o texto normativo sob comentário considera inserida na decisão embargada a questão sobre a qual não se pronunciou o tribunal. A questão terá sido, assim, decidida, cumprindo-se o requisito da CF 102 III ou 105 III (questão decidida). Com isso não haverá necessidade de ser impugnado o acórdão omissis apenas por ofensa ao CPC 1022, como era no sistema do CPC revogado, sob o qual a parte deveria interpor REsp por ofensa ao CPC/1973 535 e não quanto à efetiva questão que deveria ter sido decidida (STJ 211): ao prover o REsp por ofensa ao CPC/1973 535, o STJ determinava ao tribunal local que julgasse corretamente os EmbDcl para, somente depois de julgados, a questão pudesse ser submetida ao tribunal superior. Agora, mediante a fictio iuris estabelecida pelo texto comentado, o STJ pode examinar diretamente a questão que deveria ter sido efetivamente decidida na instância estadual ou federal inferior, com notável economia de tempo e de atividade jurisdicional. Resta superado o STJ 211, porque a parte pode, sim, atacar diretamente, por REsp, a questão federal não decidida, a despeito de haverem sido opostos EmbDcl para que o tribunal a decidisse. Ex vi legis (CPC 1025), a questão se considera decidida. EmbDcl prequestionadores não são protelatórios, descabendo a multa de que trata o CPC 1026 § 2.º. V. STF 356; STJ 98 e 211. V. casuística do CPC 1022, verbete “Recurso especial”.*

² Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante. 1. ed. em e-book. São Paulo: Saraiva, 2016.



LLJ

Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)

2011/CÍVEL

• 3. *EmbDcl prequestionadores de RE. Os EmbDcl opostos para que o juízo ou tribunal local se pronuncie sobre erro, omissão, contradição ou obscuridade não conhecidos ou improvidos quando era o caso de conhecimento e de provimento, têm como consequência a ficção jurídica estabelecida ex lege, no sentido de que a questão objeto desses embargos se considera decidida, vale dizer, é parte integrante da decisão que cumpre, assim, o requisito constitucional da questão decidida para efeitos de RE (CF 102 III). A parte pode interpor diretamente ao STF o RE que impugna a questão constitucional fictamente decidida, sem necessidade de opor, primeira e separadamente, REsp por ofensa ao CPC 1022, com desperdício de tempo e de atividade jurisdicional, como era no revogado sistema do CPC/1973.*

• 4. *Constitucionalidade. O texto legal examinado é constitucional. A lei pode criar ficções jurídicas, como in casu. Trata-se de competência infraconstitucional que não maltrata a Constituição, pois o CPC 1025 dá cumprimento à CF 102 III e 105 III, dispositivos constitucionais esses que estipulam o cabimento do RE e do REsp, respectivamente, quanto às questões decididas pelas instâncias locais, além de outros requisitos. Nada foi mudado pelo CPC, e nem poderia: o requisito constitucional é questão decidida. Cabe à lei processual dizer quando se considera decidida uma determinada questão e isso está dentro da esfera constitucional regulamentar do CPC. [...]. Grifei.*

Cumprido, ainda, trazer à baila que em 23 de junho de 2010, o Supremo Tribunal Federal reconheceu existência de Repercussão Geral e reafirmou a jurisprudência no julgamento do Agravo de Instrumento n. 791292 referente ao TEMA 339 do STF, Rel. Min. Gilmar Mendes.

Segundo a tese firmada no tema 339/STF: "O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, **sem determinar**, contudo, **o exame pormenorizado** de cada uma das alegações ou provas."

Portanto, inexistente obrigatoriedade de enfrentamento direto quanto a todos os dispositivos constitucionais e legais mencionados pela parte recorrente, bastando a solução da controvérsia.

Todavia, no caso em tela, considerando a constatação de omissão no acórdão embargado pelo Superior Tribunal de Justiça com a respectiva anulação do aresto e remessa dos autos para novo julgamento, vão prequestionados os artigos invocados da Lei Complementar 87/1996.



LLJ
Nº 70044109254 (Nº CNJ: 0343719-66.2011.8.21.7000)
2011/CÍVEL

Destarte, entendo por suficientemente aclarado o acórdão embargado, restando prequestionados os artigos 21, § 2º, e 32, inciso II, da Lei Complementar 87/1996 – Lei Kandir – para fins de recurso às Instâncias Superiores.

Por tais razões, **ACOLHO OS EMBARGOS DECLARATÓRIOS** tão somente para aclarar a decisão embargada, sem efeitos infringentes, restando prequestionada a matéria infraconstitucional suscitada.

DES. JOÃO BARCELOS DE SOUZA JÚNIOR - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. RICARDO TORRES HERMANN - De acordo com o(a) Relator(a).

DES.^a LAURA LOUZADA JACCOTTET - Presidente - Embargos de Declaração nº 70044109254, Comarca de Porto Alegre: "ACOLHERAM OS EMBARGOS DECLARATÓRIOS. UNÂNIME."

Julgador(a) de 1º Grau: ALESSANDRA ABRAO BERTOLUCI