— ICM. Declaratória do direito ao crédito do tributo isento. Não cabe, porém, a correção monetária do valor desse tributo, se o fisco, apesar de não reconhecer aquele direito, não exigiu o seu pagamento. Não há identidade de situações entre quem pagou indevidamente o imposto e quem deixou de escriturar o valor da isenção, mas também não o recolheu à Fazenda.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Embargos no Recurso Extraordinário n.º 104.963
***Embargante*: Hoechst do Brasil Química e Farmacêutica S.A.**
***Embargado*: Estado de São Paulo**
***Relator para o acórdão*: Sr. Ministro CARLOS MADEIRA**

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos e, por maioria, rejeitá-los.

Brasília, 6 de março de 1986. — *Moreira Alves*, Presidente. — *Carlos Madeira*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Cordeiro Guerra: O v. acórdão embargado reconheceu à embargante o direito de creditamento do valor da isenção na operação inicial do ICM, na operação subseqüente, com base em tranqüila jurisprudência desta Corte — v.g. ERE nº 94.177 — "em havendo isenção do ICM de mercadorias importadas, não se pode, na operação subseqüente, cobrar o valor do imposto que seria devido, não fora a isenção tributária. Tem assim, o revendedor da mercadoria, o direito ao ato do destaque do valor isento nas notas fiscais".

Em conseqüência, restabeleceu a sentença de primeiro grau, fls. 5.487.

A esse acórdão, da lavra do eminente Ministro Rafael Mayer, foram opostos dois embargos de declaração.

O primeiro foi rejeitado nos seguintes termos: "Em julgando a causa, uma vez conhecido o recurso pelo dissídio jurisprudencial, o acórdão ora embargado deu-lhe provimento para restabelecer a *sentença de primeiro grau.*"

Significa, portanto, que foi adotado o dispositivo sentencial relativo à correção monetária, ponto sobre o qual os embargos suscitam controvérsia, valendo portan-

to transcrever, ao propósito, o pertinente tpico da sentença restaurada, *in verbis*:

"Na hipótese ventilada nos autos, entendo não ser cabível a correção monetária, seguindo, aliás, pensamento do eminente Desembargador Hélio Arruda que, em Declaração de voto vencido em parte, na Apelação Cível nº 27.277-2, de São Paulo, assentou:

'Isso posto, meu voto mantinha, no principal, a r. decisão recorrida. Mas dava provimento parcial aos recursos, para excluir a correção monetária das importâncias que foram creditaads à autora. A atualização é cabível na repetição do indébito, quando o contribuinte desfalca o seu patrimônio com pagamentos que lhe são injustamente reclamados; não no caso da isenção, quando nenhuma despesa precisa fazer a sociedade, que pode se creditar do valor do ICM que paga pela matéria-prima utilizada na industrialização de seus produtos' (*RJTJSP*, p. 118, v. 80).

Assim, o crédito que se defere a autora é o correspondente à isenção singela do tributo.

Pelo exposto, e considerando o mais que dos autos consta, afastada a preliminar das alegações finais da autora, julgo parcialmente procedente esta ação, para declarar o direito da autora em realizar a operação de crédito de ICM relativo às entradas de matérias-primas ocorridas no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 1982, no montante especificado no corpo desta sentença, vale dizer, Cr$ ..... 880.314.883.85 (fls. 5.165), sendo a cargo da ré as despesas processuais e a verba honorária, esta estimada em Cr$ 3.000.000,00, sendo que na fixação levei em consideração o trabalho realizado pelo causídico e o tempo exigido para a realização desse mister (letra *c*, § 3º, art. 20 do CPC).

Estimo os honorários do assistente da ré em 2/3 partes dos deferidos ao experto judicial:

Na espécie, como se disse, não há a incidência de correção monetária sobre o principal, mas serão corrigidas as despesas processuais, as custas e a verba honorária, nos termos da Lei nº 6.899/81" (fls. 5.0324, v. 19).

Os segundos embargos foram repelidos nestes termos:

"Ementa. Embargos de declaração em embargos de declaração. Limites. Impossibilidade de atacar mediante novos embargos de declaração, aspectos já solucionados na decisão declaratória precedente, e muito menos questões que residem no acórdão primitivamente embargado.

Embargos de declaração rejeitados" fls. 5.056, v. 19).

Nos presentes embargos sustenta o embargante dissídio jurisprudencial com acórdão RE nº 102.572-RS, relatado pelo eminente Ministro Decio Miranda, que admite a correção monetária do crédito apurado até à Emenda Constitucional nº 23, a partir de 9.4.81, quando entrou em vigor a Lei nº 6.899/81, sobre os créditos não-lançados, fls. 5.061.

Admite os embargos à discussão e a Douta Procuradoria-Geral da República assim se manifesta:

"Esta Corte já decidiu um julgados recentes, incidir correção monetária sobre o crédito não-lançado a partir da Lei nº 6.899/81, como lembrado pela Recorrente.

Destaco, ainda, o aresto proferido no RE nº 107.359-4-SP, publ. no *DJ* de 8.11.85, p. 20.112-3, *verbis:*

'ICM — Isenção — Creditamento. Mercadorias importadas para utilização como matéria-prima, pelo importador, em processo de industrialização.

Correção monetária do creditamento, a partir da Lei nº 6.899/81.

Precedente da Corte.

Recurso Extraordinário não conhecido.'

Pelo acolhimento do recurso.

Brasília, 25 de novembro de 1985.

(a) *Edylcéa Tavares Nogueira de Paula,*

Procuradora da República" (fls. 5.089-90. v. 19).

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Cordeiro Guerra (Relator): Conheço do recurso porque se me afigura comprovada a divergência. Idênticas as hipóteses, a conclusão é diversa quanto ao cabimento da correção monetária, porém os rejeito pelas seguintes considerações.

Pacificada a jurisprudência quanto à isenção, cumpre ao importador recorrer à via do mandado de segurança para obstar a pretensão do fisco, no caso concreto.

Não o tendo feito, descabe, a meu ver, a ação declaratória do óbvio, da própria lei, e, neste caso, tem o importador direito ao crédito em cada importação, porém, como não se valeu dele oportunamente e pagou o indébito, somente por ação de repetição poderá ressarcir-se do que pagou sem a isso estar obrigado.

Assim julguei, nos embargos de declaração ao RE nº 103.913-21/SP, em 23.8.85.

No mesmo sentido, o RE nº 103.913-2/SP, relatado pelo eminente Ministro Franisco Rezek, que assim ementou o acórdão:

"Ementa — ICM. Isenção. Crédito Fiscal. Ação Declaratória.

I. Havendo isenção do ICM na importação de matéria-prima, há direito ao crédito do valor correspondente, até a vigência da Emenda Constitucional nº 23.

II. Ação declaratória não comporta pedido de atualização de crédito relativo a ICM, pois visaria o seu reconhecimento por antecipação.

Recurso extraordinário conhecido e provido, em parte" (em 24.5.85).

Na espécie, embora rotulada de ação ordinária, a ação proposta foi nitidamente declaratória, e assim aplicável, a meu ver, a orientação a que me filio, pois não se me afigura possível armar-se o contribuinte desatento, com um cheque em branco contra o fisco, ou estabelecer uma conta corrente fiscal não prevista em lei.

Acolho os fundamentos do acórdão que repeliu os primeiros embargos de declaração.

"Em julgando a causa, uma vez conhecido o recurso pelo dissídio jurisprudencial, o acórdão ora embargado deu-lhe provimento para restabelecer a sentença de primeiro grau.

Significa, portanto, que foi adotado o dispositivo sentencial relativo à correção monetária, ponto sobre o qual os embargos suscitam controvérsia, valendo, portanto, transcrever ao propósito o pertinente tópico da sentença restaurada, *in verbis:*

'Na hipótese ventilada nos autos, entendo não ser cabível a correção monetária, seguindo, aliás, pensamento do eminente Desembargador Hélio Arruda que, em declaração de voto vencido em parte, na Apelação Cível nº 27.277-2, de São Paulo, assentou:

'Isto posto, meu voto mantinha, no principal, a r. decisão recorrida. Mas dava provimento parcial aos recursos, para excluir a correção monetária, das importâncias que forem creditadas à autora. A atualização é cabível na repetição do indébito, quando o contribuinte desfalca o seu patrimônio com pagamentos que lhe são injustamente reclamados; não no caso da isenção, quando nenhuma despesa precisa fazer a sociedade, que pode se creditar do valor do ICM que paga pela maté-

ria-prima utilizada na industrialização de seus produtos' (*RJTJSP*, p. 118, v. 80).

Assim, o crédito que se defere à autora é o correspondente à isenção singela do tributo.

Pelo exposto, e considerando o mais que dos autos consta, afastada a preliminar das alegações finais da autora, julgo *parcialmente procedente* esta ação, para declarar o direito da autora em realizar a operação de crédito de ICM relativo às entradas de matérias-primas ocorridas no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 1982, no montante especificado no corpo desta sentença, vale diz, Cr$ 880.314.883,85 (fls. 5.165), sendo a cargo da ré as despesas processuais e a verba honorária, esta estimada em Cr$ 3.000.000,00, sendo que na fixação levei em consideração o trabalho realizado pelo causídico e o tempo exigido para a realização desse mister (letra c, § 3º, art. 20 do CPC).

Estimo os honorários do assistente da ré em 2/3 partes dos deferidos ao experto judicial:

Na espécie, como se disse, não há a incidência de correção monetária sobre o principal, mas serão corrigidas as despesas processuais, as custas e a verba honorária, nos termos da Lei nº 6.899/81" (fls. 5.032-4. v. 19).

Em conclusão, conheço dos embargos, porém os rejeito, pelos motivos acima aduzidos.

É o meu voto.

EXTRATO DA ATA

ERE nº 104.963-4-SP Rel.: Ministro Cordeiro Guerra. Embte.: Hoechst do Brasil Química e Farmacêutica S/A (Adv.: J. M. de Souza Andrade). Embdo.: Estado de São Paulo (Adv.: Ana Lúcia Amaral).

Decisão: pediu vista o Ministro Carlos Madeira, depois do voto do ministro relator conhecendo mas rejeitando os embargos. Falou pelo Embte.: O Dr. José Maria de Souza Andrade. Plenário, 18.12.85.

Presidência do Sr. Ministro Rafael Mayer. Presentes à sessão os Srs. Ministros Djaci Falcão, Cordeiro Guerra, Néri da Silveira, Oscar Corrêa, Aldir Passarinho, Francisco Rezek, Sydney Sanches, Octavio Gallotti e Carlos Madeira. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Moreira Alves (Presidente).

Procurador-Geral da ' República, Dr. José Paulo Sepúlveda Pertence.

VOTO

O Sr. Ministro Carlos Madeira: Acórdão da egrégia Primeira Turma, relator o Ministro Rafael Mayer, reconheceu o direito de firma contribuinte creditar-se, na saída do produto, do valor da isenção do ICM incidente sobre matéria-prima importada para ser empregada no processo industrial.

Em embargos de declaração procurou a firma o reconhecimento do direito à correção monetária do crédito da isenção da reconhecida, no período pretérito.

Rejeitados os embargos e os que do respectivo acórdão foram opostos, ingressou a firma com embargos de divergência, trazendo como paradigma acórdão da egrégia Segunda Turma, que reconhece aquele direito.

O eminente Ministro Cordeiro Guerra, na sessão plenária de 18 de dezembro passado, rejeitou os embargos, confirmando o acórdão da Turma.

Pedi vista para melhor situar-me na controvérsia.

Entendo, como a maioria da Corte, cabível o crédito escritural do valor da isenção da matéria-prima importada, a ser compensada na saída do produto do estabelecimento industrial. Mas não me filio à corrente dos que admitem a correção monetária desse crédito.

Já foi lembrada, em prol do deferimento da correção monetária, a observação de Aliomar Baleeiro, no sentido de que não se tolera "locupletamento indevido com alheia jactura". Mas há que salientar que, no crédito tardio, não ocorre qualquer prejuízo: se o contribuinte não pagou o tributo, não perdeu nada. Nem há identidade de situações entre quem pagou indevidamente o tributo e quem deixou de escriturar o valor da isenção, mas também não o recolheu o fisco.

A isenção do imposto incidente sobre matéria-prima consumida no processo de industrialização, significa apenas exclusão da sua exigibilidade. A obrigação tributária nasce com o fato gerador, que é a entrada da matéria-prima, mas o crédito tributário é afastado pelo favor fiscal.

Se, embora não reconhecido o direito ao crédito, o contribuinte assim mesmo não pagou o imposto, isto é, não satisfez a obrigação tributária, não pode pretender, ao ver reconhecido o direito ao crédito, que sobre o que não desembolsou recaia a correção monetária. Seria esta, no caso, um prêmio e não a atualização de uma dívida.

A mercadoria que se beneficia do princípio da não-cumulatividade do imposto só pode gerar dívida tributária corrigível quando o fisco não reconhece a isenção e cobra o imposto. Se não é reconhecida, mas também não é exigido o seu pagamento, não cabe ao contribuinte, ao escriturar o crédito que veio a ser concedido, pretender a correção de moeda que não despendeu e que, portanto, não sofreu qualquer corrosão. Até porque, tendo em conta a época em que foi feita a importação, que deu origem ao crédito, a tardia atualização deste resulta em indevida mais valia, em relação ao tributo pago na saída do produto em que a matéria-prima foi utilizada.

Rejeito os embargos acompanhando o eminente relator.

VOTO

O Sr. Ministro Octavio Gallotti: Sr. Presidente, fiquei vencido, na Primeira Turma, ao serem tomadas as duas primeiras decisões invocadas no memorial da Embargante (RREE nºs 104.962 e 105.493), na parte onde versavam a correção monetária do crédito de ICM, em hipótese análoga à presente.

Em ulterior julgamento do Recurso Extraordinário nº 107.782, também citado, curvei-me ao entendimento da maioria.

Reaberta a questão em plenário, reassumo o ponto de vista inicial e acompanho os doutos dos eminentes Ministros Cordeiro Guerra e Carlos Madeira, conhecendo dos embargos de divergência, mas rejeitando-os.

VOTO

O Sr. Ministro Sydney Sanches: Sr. Presidente, não está em discussão se o embargante tem ou não direito ao crédito. Este já lhe foi reconhecido em caráter definitivo.

O que está em debate é se o crédito judicialmente reconhecido deve ser monetariamente corrigido ou não.

A Primeira Turma tem entendido que sim, por maioria. Ultimamente por unanimidade (RREE n.ºs 104.962, 105.493, 107.782).

Se o importador quer se creditar e o fisco não permite, propõe por isso uma ação declaratória da existência do direito ao crédito para eliminar incerteza objetiva.

O Judiciário reconhece o direito proferindo, pois, decisão judicial sobre a existência do crédito.

E a lei da correção monetária diz que os créditos "resultantes de decisão judicial" (art. 1º, Lei nº 6.899/81) sofrem correção monetária a partir da citação (§ 2º), exceto quando se trate de execução, hipótese em que o cômputo se dá a partir do conhecimento da obrigação (§ 1º).

Se há o crédito ou não, é coisa que já não se pode mais discutir aqui.

Se há o crédito, há de ser corrigido por causa da lei (6.899/81).

Assim, de acordo com a orientação firmada na Primeira Turma, inicialmente pelos votos dos Ministros Néri da Silveira, Oscar Corrêa e meu, e, depois, também pelos dos Ministros Rafael Mayer e Octavio Gallotti, recebo os embargos, com a máxima vênia dos aqui já proferidos em sentido contrário.

VOTO

O Sr. Ministro Aldir Passarinho: Sr. Presidente, acompanho o eminente relator. Já no mesmo sentido votei na Segunda Turma.

Entretanto, considero oportuna ligeira observação sobre o caso vertente: é que ouvi dos debates uma referência que me pareceu absolutamente estranha, a de que, no caso, não tinha havido o recolhimento do tributo. Então, como poderia sequer a empresa creditar-se do tributo que não pagou? Aliás, repetidamente tenho acentuado na Turma, que a questão do creditamento não tem sido geralmente bem colocada. Se o contribuinte de direito não recolheu o tributo ao Erário do estado, ou se o recolheu, o recolheu do contribuinte de fato, não tendo, portanto, feito desembolso, não há de compreender-se como sequer possa creditar-se. É esta uma observação que faço, ante a declaração de que nada chegou a ser recolhido ao Tesouro do estado.

Rejeito os embargos.

VOTO

O Sr. Ministro Oscar Corrêa: Sr. Presidente, essa matéria foi discutida na Turma, no Recurso Extraordinário em caso da Companhia Cervejaria Brahma, de que fui relator. Opostos embargos de declaração, a Turma resolveu, contra o voto do eminente Ministro Rafael Mayer, que havia o direito à correção monetária, a partir da Lei nº 6.899. O voto explícito foi dado pelo eminente Ministro Soares Muñoz.

No caso, não se trata de direito ao creditamento, fora de discussão. Trata-se, quando há o recolhimento anterior, de conceder-se a correção monetária a partir do recolhimento; e quando não há recolhimento anterior, conceder-se a correção monetária a partir do direito reconhecido em juízo, a partir da decisão judicial, nos termos da Lei nº 6.899.

Nestes termos votei na Turma e voto agora no Plenário.

Recebo os embargos.

VOTO

O Sr. Ministro Djaci Falcão: Sr. Presidente, peço vênia aos eminentes colegas que votaram em sentido contrário, para rejeitar os embargos na linha dos votos do relator e do eminente Ministro Octavio Gallotti.

EXTRATO DA ATA

ERE nº 104.963-4-SP — Rel.: Ministro Cordeiro Guerra. Embte.: Hoechst do Brasil Química e Farmacêutica S/A (Adv.: J. M. de Souza Andrade). Embdo.: Estado de São Paulo (Adv.: Ana Lúcia Amaral).

Decisão: pediu vista o Ministro Carlos Madeira depois do voto do ministro relator conhecendo mas rejeitando os embargos. Falou pelo Embte.: O Dr. José Maria de Souza Andrade. Plenário, 18.12.85.

Decisão: conheceram unanimente dos embargos, e os rejeitaram vencidos os Ministros Sydney Sanches e Oscar Corrêa. Plenário. 6.3.86.

Presidência do Sr. Ministro Moreira Alves. Presentes à sessão os Srs. Ministros

Djaci Falcão, Cordeiro Guerra, Rafael Mayer, Oscar Corrêa, Aldir Passarinho, Francisco Rezek. Sydney Sanches. Octavio Gallotti e Carlos Madeira. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Néri da Silveira.

Procurador-Geral da República, Dr. José Paulo Sepúlveda Pertence.