

ICMS: NÃO-CUMULATIVIDADE E CORREÇÃO MONETÁRIA

Monica Tonetto Fernandez

Procuradora do Estado

Classificada na Procuradoria Fiscal-PF-11

Especialista em Direito Processual Civil pela PUC

Professora de Direito Processual Civil na Academia de Polícia Militar do Barro Branco

Resumo: Este artigo tece breves considerações acerca da incidência de correção monetária sobre o imposto relativo à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal em consonância com o princípio da não-cumulatividade, consagrado na Constituição da República.

Palavras-Chave: Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal, Correção Monetária, Princípio Constitucional da Não-Cumulatividade.

A uma primeira vista se poderia pensar que o recolhimento do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços - ICMS efetuado fora do prazo regulamentar acrescido de correção monetária afrontaria o princípio constitucional da não-cumulatividade. Todavia, numa análise mais detida verificamos que isso não ocorre.

Primeiramente cumpre frisar que o ICMS é um imposto multifásico, ou seja, no sistema de imposição tributária pelo ICMS há fases distintas umas das outras: a fase do nascimento da obrigação, a fase da constituição do crédito pelo lançamento e a fase de extinção deste pelo pagamento, conforme dispõe o artigo 156 do Código Tributário Nacional.

Pois bem. Com esta sistemática, a fase de nascimento da obrigação não se confunde com a da constituição do crédito, e estas também diferem da fase de extinção, sendo somente nesta última que incidem as normas referentes à correção monetária do débito.

Assim, no caso do ICMS, a obrigação tributária nasce com a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. Porém, levando-se em conta a sistemática deste imposto e considerando o princípio da não-cumulatividade, o crédito tributário não tem valor idêntico ao do imposto calculado sobre cada operação, pois destas se deve abater o imposto cobrado nas operações precedentes com a mesma mercadoria. Este é o momento de apuração do ICMS.

Logo, fica bastante claro que nesta sistemática o princípio da não-cumulatividade rege apenas a fase de apuração do imposto. Ou melhor, a sua aplicabilidade restringe-se ao confronto entre débitos escriturais do imposto relativamente às operações realizadas e créditos igualmente escriturais, originados

das operações anteriores, para com isto se chegar a um resultado. Tal resultado é que traduz o *quantum* devido à título de ICMS no período medido, o qual se converte numa dívida de valor, certa e fixa, correspondente ao saldo obtido em decorrência da aplicação do regime de compensação previsto na legislação infraconstitucional à qual cabe regular este confronto entre créditos e débitos contábeis do imposto.

Por isso mesmo, durante a fase de apuração, tanto os créditos quanto os débitos do imposto decorrem apenas de uma relação que se estabelece entre aquele que recebe a mercadoria com seu valor atual e aquele que a remete, também com seu valor real. É o que leciona o tributarista Alcides Jorge Costa, em sua obra "O ICM na Constituição e na Lei Complementar", Ed. Resenha Tributária, 1978, p. 155: *"O contribuinte não cede ao adquirente da mercadoria crédito algum contra o Estado: numa relação onerosa, qualquer débito de quem recebe para com quem remete a mercadoria será regido pelo direito privado Por fim, quem recebe a mercadoria não adquire, por isso, qualquer direito contra o Estado. Adquire, isto sim, o direito de levar em conta, no cálculo do imposto que vier a dever o montante do ICM relativo às operações anteriores."*

Portanto, no regime de apuração periódica do ICMS, apurar-se-á um saldo devedor do imposto, resultante da diferença entre a soma dos resultados da aplicação da alíquota a cada operação realizada e a soma do imposto destacado nas notas fiscais relativamente às mercadorias entradas no estabelecimento no mesmo período. Só então é que surgirá o débito tributário consubstanciado num valor certo e fixo.

Exemplo:

"X" adquire matérias-primas que irão compor o seu produto final. Pela aquisição de matérias-primas é cobrado o ICMS no valor de R\$ 100,00. O imposto incidente sobre a saída do produto final do estabelecimento de "X" corresponde a R\$ 200,00. "X" recolherá aos cofres públicos do Estado a quantia de R\$ 100,00, que corresponde ao saldo da compensação entre o débito do imposto devido sobre a saída do produto final e o crédito escritural do imposto pago sobre a aquisição de mercadorias.

Conclui-se, por conseguinte, que de modo algum o princípio da não cumulatividade é passível de ser afetado pela simples aplicação da correção monetária ao saldo apurado do ICMS, isto porque, dentro da fase de apuração, os dois fatores da operação de compensação do imposto, créditos e débitos são computados, no decorrer do período, segundo um critério uniforme para ambos, isto é, sem qualquer correção monetária, em idênticas condições.

Muito embora o artigo 155, parágrafo 2º, I, da Constituição Federal estabeleça que o imposto 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", no mesmo parágrafo 2º do artigo 155, a Constituição atribui à lei complementar a incumbência de disciplinar o regime de compensação do imposto, conforme disposto no inciso XII, alínea "c". E na legislação infraconstitucional do ICMS não existe dispositivo que preveja a correção monetária dos fatores componentes desta operação de compensação do imposto. Portanto, por si só, esta já constituiria razão suficiente para demonstrar a não afronta ao princípio da não-cumulatividade.

De outra parte, não se pode olvidar que a correção monetária constitui mera recomposição do valor do imposto apurado, para restabelecer a sua integralidade.

Neste sentido é o entendimento da jurisprudência:

"CORREÇÃO MONETÁRIA - A correção monetária ajusta o valor formal ao substancial do débito. Cumpre atualizá-lo no ato do pagamento. Caso contrário, considerada a desvalorização diária da moeda, acarretará enriquecimento sem justa causa do devedor. (STJ - 2ª.T., Ag. Reg. no Ag. de Instr. 1992-SP, rel. MIN. VICENTE CERNICCHIARO, j. 21/03/90, v.u., DJU 02/04/90, p. 2454, Seção I, Ementa - in Ementário da Associação do Advogados de São Paulo 17 a 23/10/90, p.247)."

"..... A correção monetária, por definição, limita-se a corrigir o valor nominal da moeda, de forma a preservar o valor real do débito (STF - Representação n. 1.451-7, Ementário n. 1.507-1, DJ 24/06/88)."

Assim, a simples atualização exclui a idéia de aumento de tributo, pois o contribuinte, ao pagar o seu débito acrescido de multa, juros e correção monetária por encontrar-se eventualmente em mora, não repassa aos destinatários de suas mercadorias esses valores que pagou juntamente com o principal. E isto porque estes encargos não integram o valor da operação nem o imposto dele decorrente, próprios que são da fase de extinção do crédito tributário e, por isso mesmo, inexistentes para efeitos de não-cumulatividade do ICMS.

Em síntese, apurado o débito tributário, seja ele pago ou não pelo devedor, as operações que a este débito deram origem sustentam o direito de crédito contábil para o adquirente da mercadoria, justamente em atenção ao princípio da não-cumulatividade, pois o pagamento, em si mesmo, é elemento estranho a ele.

Está claro, portanto, que a correção monetária do débito fiscal apurado do ICMS jamais se mostraria apta a interferir com o princípio da não-cumulatividade do imposto.

Bibliografia

BORGES, José Cassiano e DOS REIS, Maria Lúcia Américo. O ICMS ao alcance de todos. Editora Forense, 3ª ed.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário, Editor: Revista dos Tribunais, 3ª ed.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, Editora Saravia, 13ª ed.

COSTA, Alcides Jorge. O ICM na Constituição e na Lei Complementar, Editora Resenha Tributária.