

A. I. N° - 281213.0018/07-0
AUTUADO - MMDS BAHIA LTDA.
AUTUANTE - AFONSO CUNHA DE CARVALHO
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 20.08.2008

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0195-02/08

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS NOS PRAZOS REGULAMENTARES. VALORES DECLARADOS NA DMA. Nas prestações de serviço de televisão por assinatura, há previsão, na legislação, da incidência do ICMS, sendo reduzida a base de cálculo, e condicionada ao adimplemento da obrigação tributária principal sob pena da perda do referido benefício fiscal. Restando caracterizada a infração, o débito foi exigido sem a redução da base de cálculo. Com a perda do direito à redução da base de cálculo, o autuado requereu a utilização dos créditos fiscais decorrentes de sua atividade, porém não apresentou comprovação dos mesmos. Mantida a exigência fiscal. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, em lide, foi lavrado em 10/12/2007, sob acusação de falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 83.986,14, nos prazos regulamentares, referente a prestações de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios como operações não tributadas, correspondente ao período de janeiro de 2006 a julho de 2007 conforme demonstrativo à fl. 06. Em complemento consta: “Por inadimplemento da obrigação principal, o contribuinte perdeu o direito a fruição do benefício da redução de base de cálculo conforme disposto no art. 86, V, b, tendo escriturado valores tributados como não tributados resultando em falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação.”

O autuado representado por advogado legalmente constituído, apresenta impugnação, tempestivamente (fls. 66 a 81), na qual, esclarece que o impugnante é pessoa jurídica pertencente ao Grupo Televisão Cidade. Descreveu a infração que lhe foi imputada, e suscitou a nulidade da autuação, argüindo que o auto de infração está eivado de vício insanável, com base nas seguintes preliminares:

1. Incongruência entre a descrição fática apresentada e o enquadramento legal. Fala que os preenchimentos formais é condição essencial para a exigibilidade do auto de infração; que a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador jurídico tributário (art. 113, § 1º, do CTN); que o ato administrativo é ato vinculado; que a administração tem o dever de fundamentar e comprovar a acusação fiscal; e cita lição de renomado tributarista sobre princípio da legalidade, para argumentar que o auto de infração fundamenta a infração em diversos dispositivos do

RICMS/BA (4º, 49, 66, 68, 111 e 124 do RICMS-Ba), sem especificar qual o inciso aplicável, mencionando apenas o caput do artigo, entendendo que isto gerou um vício formal ao lançamento tributário, o que inviabiliza a ampla defesa, porque não sabe exatamente em qual infração está sendo enquadrado. Aduz que a falta de clareza e precisão na descrição da infração acarreta a impossibilidade de conhecer os dados necessários do lançamento para efeito de defesa, caracterizando cerceamento de defesa em afronta ao art. 5º, LV, da CF/88. Nesse sentido, citou a jurisprudência do Conselho de Contribuintes em que foram julgados nulos autuações por incompatibilidade entre a descrição dos fatos e o enquadramento tipificado no auto de infração.

2. Da indevida autuação de parte do período discutido. Alega que conforme decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, Acórdão JJJ nº 0390-03.06, perdeu o direito à fruição da redução da base de cálculo prevista no artigo 86, inciso V, alíneas “a” e “b”, do RICMS/97, a partir do mês de junho de 2006, devendo recolher o imposto pela alíquota de 27%. Desta forma, diz que durante parte do período compreendido na autuação (janeiro a junho de 2006) estava autorizado a usufruir do benefício fiscal citado. Por conta disso, argui que, devido a inclusão indevida do período citado, o presente lançamento tributário afeta a liquidez, impondo a sua nulidade. Além disso, alega que na constituição do crédito tributário não foram considerados os créditos fiscais a que diz fazer jus na modalidade de apuração do ICMS pretendida pela fiscalização – débito e crédito – o que, no seu entendimento, denota a falta de certeza e liquidez do valor exigido. Argumenta que a partir do momento que, conforme afirmou o autuante, perdeu o direito à fruição da redução da base de cálculo prevista no art. 86, V, alíneas “a” e “b” do RICMS/97, a partir de junho de 2006, ficando obrigado a recolher o imposto à alíquota de 27% prevista para prestações de serviços de televisão por assinatura, automaticamente foi admitido o seu retorno ao regime geral de tributação do ICMS, com a possibilidade de aproveitamento dos créditos fiscais. Nestes termos, pede que seja reconhecido o seu direito de aproveitamento dos créditos fiscais a que diz possuir durante o período de agosto de 2007. Aduz que não seria razoável ser penalizado com a exclusão do regime especial de tributação do ICMS (base de cálculo reduzida), e ainda ser impedido de apurar e efetuar o aproveitamento dos créditos que lhe são devidos por força da legislação aplicável. Com esse argumento, reafirma que o lançamento não contém todos os requisitos de liquidez e certeza na constituição do crédito tributário, citando decisão do Conselho de Contribuintes. Sustenta que a não declaração da nulidade pretendida, viola o artigo 2º da Lei nº 9.784/99, sob pena de violação de direitos fundamentais do contribuinte. Juntou fotocópias das folhas do livro Registro de Apuração do ICMS do mês de agosto de 2007 (fls. 29 a 34).

3. Do bis in idem da multa desproporcional e confiscatória. Considerou a multa excessiva e desproporcional, dizendo que já foi penalizado com a perda do benefício da redução da base de cálculo, se configurando em bis in idem, porque foi penalizado pelo mesmo ato em virtude de um descumprimento da mesma obrigação tributária. Invocou os princípios da proporcionalidade (artigo 5º, inciso LIV, da CF/88) e da razoabilidade (artigo 2º da Lei nº 9.784/99), para arguir que o fato de ter ficado inadimplente durante três meses, não justifica a imposição da multa de 60%, porque prestou todas as informações ao Fisco, escriturando todas as entradas e saídas, bem como entregando toda a documentação prevista em lei. Citou o entendimento do Tribunal de Impostos e Taxa de São Paulo, que em um processo administrativo fiscal, adotando os princípios citados, considerou irrazoável a aplicação de multa, reduzindo-a. Teceu considerações sobre o princípio do não confisco, à luz do artigo 150, IV, da CF/88, e sobre sua vedação, citando lição de renomado tributarista, inclusive dizendo que nesse sentido é o entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Por fim, requer:

- a) a nulidade da autuação;

- b) caso não sejam acatadas as preliminares de nulidade, que seja refeita a conta gráfica da conta corrente fiscal, a fim de possibilitar o aproveitamento dos créditos de ICMS a que faz jus na modalidade de compensação débito/crédito, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, em conformidade com os seus argumentos apresentados e comprovados através dos livros fiscais juntados em anexo;
- c) o cancelamento, ou a redução da multa aplicada, enquadrando-a aos limites impostos constitucionalmente.

Na informação fiscal às fls.47 a 49, o autuante rebate a primeira preliminar de nulidade dizendo que a incongruência entre a descrição fática e o enquadramento legal alegada pelo autuado não se sustentam por entender que o dispositivo infringido foi o artigo 86, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97 (transcrito), conforme indicado na descrição dos fatos no auto de infração. Sobre a questão relacionada com a alegação de que foram citados vários artigos no enquadramento legal, sem especificar qual o inciso aplicável, o autuante, invocando o art.19 do RPAF/99, diz que não implica em nulidade do lançamento, pois a descrição dos fatos torna evidente o enquadramento legal no art. 86, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97.

Sobre o argumento de que ao perder a fruição do benefício a partir de junho de 2006, conforme Acórdão JF nº 0390-03.06, o autuante observou que o auto de infração nº 232882.0007/06-4, objeto do citado julgamento, refere-se ao estabelecimento do contribuinte com IE nº 053.939.533, não podendo, no seu entendimento, ser aplicado a qualquer outro estabelecimento, pelo simples fato de que a infração 01 do auto de infração ora impugnado, diz respeito a inadimplemento da obrigação tributária principal a um estabelecimento específico do contribuinte, no caso, IE nº 57.231.156.

No presente caso, diz que conforme cópias das DMA's consolidadas do ano de 2005, fl. 108, o autuado ao perder o benefício da redução da base de cálculo, a partir do mês subsequente àquele em que se verificou o inadimplemento, qual seja, o mês de agosto de 2005, os valores lançados no auto de infração relativos ao período de janeiro/2006 a julho/2007, foram lançados sem o benefício fiscal.

Com relação a alegação de que os créditos fiscais não foram considerados no presente lançamento, o autuante argumenta que em momento algum o autuado ficou impedido de utilizar tais créditos fiscais. Mostra que nos documentos acostados ao processo (fls. 08 a 48), correspondente à cópia do livro Registro de Entradas e Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), no período de 01/01/2006 a 31/07/2007, não há registro de escrituração de créditos fiscais. Diz não ter acolhido o pedido do contribuinte em razão de não terem sido anexadas ao processo cópias das notas fiscais e documentos que comprovem a existência dos créditos fiscais pretendido pelo autuado.

Além disso, esclarece que no cálculo do montante do tributo devido fica evidente no Demonstrativo do ICMS, anexado ao Auto de Infração (fl. 06), onde os valores correspondentes a Base de Cálculo integral, Alíquota, ICMS a recolher, ICMS autuado e Diferença de ICMS, referentes ao período autuado. Observa que os valores do “ICMS autuado” constam de Processos Administrativos Fiscais (PAF) indicados na última coluna do mesmo Demonstrativo.

No que tange a arguição defensiva de que a multa aplicada mostra-se excessiva e desproporcional, o autuante não acolheu tal alegação, dizendo que a penalidade aplicada está prevista no artigo 42, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 (reproduzida).

Conclui pela manutenção integral do Auto de Infração, observando que em relação a mesma matéria em autos de infração lavrados contra o mesmo contribuinte, o CONSEF já manifestou pela

procedência da autuação conforme Acórdãos JF nº 0390-03/06 e JF nº 0324-02/07, cujas cópias foram anexadas ao processo (fls. 55/63).

Consta à fl. 111, uma manifestação do advogado Rafael Pandolfo, OAB/RS 39.171, requerendo que: a) as futuras intimações não sejam em seu nome, de algum dos advogados referidos na procuração dos autos, ou por eles substabelecidos, em virtude de terem sido revogados os poderes que lhe foram outorgados; b) o impugnante pede que seja intimado pessoalmente das futuras decisões.

VOTO

Em preliminar, na sessão de julgamento o Julgador José Bizerra Lima Irmão, colocou em discussão o seu entendimento de que deveria ser baixado o processo em diligência, para obter junto ao autuado, as provas referentes aos créditos fiscais a que o mesmo alegou ter direito ao perder o benefício da redução da base de cálculo e ter retornado ao regime normal de apuração do ICMS.

Após discutido o assunto, foi decidido por maioria que não é justificável converter o processo em diligência, pois o autuado não apresentou qualquer prova da existência de tais créditos fiscais, e conforme art.147, I, “b”, do RPAF/99, o pedido de diligência deve ser indeferido quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Quanto a arguição de nulidade do presente lançamento tributário, em síntese as preliminares são as seguintes:

1. que no auto de infração não estão presentes alguns requisitos essenciais de regularidade formal, o que acarreta a nulidade insanável, a saber:

1.1 – não há congruência entre a descrição fática apresentada e o dispositivo legal no qual a impugnante restou enquadrada;

1.2 – o AI não considerou os créditos a que faz jus, já que integra o regime normal de tributação, o que denota a falta de certeza e liquidez do valor exigido.

1.3 – que parte do período fiscalizado (janeiro a junho de 2006) estava autorizado a usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo

2. caso seja admitido o enquadramento da conduta da impugnante como infração fiscal, tal infração não poderia ser sancionada com multa, que além de configurar inegável bis in idem, é desproporcional e manifestamente confiscatória.

Inicialmente, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas na defesa, por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18, do RPAF/99, tendo em vista que:

- a) No tocante a preliminar de incongruência entre a descrição do fato e o enquadramento legal, observo que consta na descrição do fato que houve infringência ao art. 86, V, “a”, do RICMS/97, e a citação de outros dispositivos legais não impossibilitou o autuado de conhecer os dados necessários do lançamento para efeito de impugnação, não caracterizando cerceamento de defesa. Além do mais, não deve prosperar esta preliminar, uma vez que pela descrição dos fatos ficou claro o enquadramento legal, sendo observado o que dispõe o art. 19 do RPAF aprovado pelo Decreto 7.629 de 09 de julho de 1999, e o

defendente compreendeu perfeitamente a infração que lhe foi imputada, tendo apresentado impugnação contestando a exigência fiscal.

- b) Relativamente à alegação de que falta precisão do lançamento, sob o fundamento de que na constituição do crédito tributário não foram considerados os créditos fiscais que diz fazer jus na modalidade de apuração do ICMS, deixo para apreciá-la por ocasião de análise do mérito da autuação.
- c) Também não deve prosperar a alegação de que o lançamento do período de janeiro a junho de 2006 estava autorizado a usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo, pois fora objeto do AI julgado através do Acórdão JF nº 0390-03.06, pois se trata de outro estabelecimento, mais precisamente o que possui Inscrição Estadual nº 053.939.533.

Assim, concluo que o procedimento fiscal não violou a regra de nenhum dos incisos do artigo 18, do RPAF/99, pois a infração foi descrita com clareza e está embasada nos valores registrados nos livros fiscais e declarado pelo próprio contribuinte na DMA.

No mérito, o fulcro da acusação fiscal diz respeito à falta de recolhimento do ICMS no total de R\$83.986,14, nos prazos regulamentares, referente a prestações de serviço de comunicação escrituradas nos livros fiscais próprios, dos valores lançados e não recolhidos do imposto declarado na DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS, referente ao período de janeiro de 2006 a julho de 2007.

Na análise das peças processuais constato que a base de cálculo utilizada para o cálculo da exigência fiscal está demonstrada no corpo do auto de infração, e corresponde exatamente com o montante das saídas lançada no Registro de Apuração do ICMS e no Registro de Saídas, e informado pelo próprio contribuinte na DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS do período de referência janeiro de 2006 a julho de 2007, conforme demonstrado à fl. 06 e documentos fls. 08 a 49.

Analisando o referido demonstrativo (fl. 6), observo que o cálculo do montante do tributo lançado no demonstrativo de débito encontra-se especificado na planilha à fl. 06, na qual, foram indicados em cada coluna, o mês de referência; a base de cálculo integral (montante das operações declaradas pelo autuado na DMA) x alíquota de 27% = ICMS a recolher menos ICMS autuado (valores exigidos em outros AIs indicados na última coluna) = diferença a recolher.

Além disso, observo que consta na descrição dos fatos no auto de infração que houve descumprimento do disposto no artigo 86, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97, o que implicou na perda do benefício da redução da base de cálculo.

Na defesa fiscal, o patrono do autuado argumentou que ao perder a fruição do benefício a partir de junho de 2006, conforme Acórdão JF nº 0390-03.06, foi incluído indevidamente os valores correspondentes ao período de janeiro a junho de 2006. Considerando o esclarecimento feito pelo autuante na informação fiscal, não assiste razão ao autuado, uma vez que, o auto de infração nº 232882.0007/06-4, objeto do citado julgamento, refere-se ao estabelecimento do contribuinte com IE nº 053.939.533, e dada a autonomia dos estabelecimentos prevista na legislação tributária, não é devido considerar neste processo, haja vista que o estabelecimento ora autuado, ao inadimplir à obrigação tributária relativa ao período de julho a dezembro de 2005, perdeu o direito ao benefício da redução da base de cálculo a partir de janeiro de 2006.

O autuado trata-se de empresa que opera com prestação de serviços de comunicação. A Lei Estadual do ICMS, Lei nº 7.014/96, com suas alterações, inclui no campo de incidência do ICMS, a prestação onerosa de serviços de comunicação (art. 2º, VII).

Na defesa fiscal, o sujeito passivo não nega a sua obrigação em efetuar o pagamento do ICMS sobre os serviços de comunicação, nem que tenha deixado de recolher o imposto que apurou e informou à Secretaria da Fazenda através da DMA, porém, foi alegado que na constituição do crédito tributário não foram considerados os créditos fiscais a que diz fazer jus na modalidade de apuração do ICMS pretendida pela fiscalização – débito e crédito, alegando que perdeu o direito à fruição da redução da base de cálculo prevista no art.86, V, alíneas “a” e “b” do RICMS/97, por se tornar inadimplente, ficando obrigado a recolher o imposto à alíquota de 27% prevista para prestações de serviços de televisão.

Observo que por se tratar de serviço de televisão por assinatura, o contribuinte tem direito ao benefício da redução da base de cálculo previsto no art. 86, inciso V, do RICMS/97, e ao optar por esta metodologia de cálculo, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito-crédito), renunciou a utilização de quaisquer créditos no período considerado.

Neste processo, conforme alegado, ao perder o direito à redução da base de cálculo, em razão do não cumprimento dos requisitos essenciais para a fruição do benefício, considero legítima a pretensão do contribuinte autuado de utilizar os créditos fiscais decorrente de sua atividade, no período em que perdeu o benefício, pois com a perda do benefício de redução da base de cálculo, o imposto deve ser calculado pelo normal de tributação (débito menos crédito).

Nas cópias das folhas do Registro de Entradas não existem créditos fiscais escriturados, o que é perfeitamente justificável, haja vista que dada a condições especial de apuração do imposto com redução da base de cálculo, e não sendo permitida a escrituração de créditos fiscais, os valores das entradas foram lançados nos livros fiscais na coluna “outras”.

Disso decorrente, para que fosse atendido o pedido do autuado adotando para o cálculo da exigência fiscal o critério de apuração – débito menos crédito – seria necessário que fossem comprovados quais os créditos fiscais a que teria direito, haja vista que não foi trazido aos autos pelo autuado qualquer elemento de prova nesse sentido, e os valores constantes nas folhas do livro de apuração e no livro de entradas constantes no processo não especificam a natureza dos créditos fiscais. Entendo que para ser analisada a possibilidade de concessão dos créditos fiscais neste processo, o autuado deveria ter juntado as cópias dos documentos fiscais que originaram os lançamentos no livro de entrada, inclusive, se fosse o caso, ser baixado em diligência o processo para apuração pelo critério de débito menos crédito.

Apreciando a alegação de que a multa de 60% é desproporcional e confiscatória, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal é prevista no artigo 42, inciso II, “a”, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas em face do disposto no artigo 167, I do RPAF/99, *que retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.*

Por fim, ressalto que matéria idêntica à discutida neste processo já foi objeto de julgamento de autos de infração em nome do próprio contribuinte, a exemplo dos Acórdãos JF nº 0390-03/06 e JF nº 0324-02/07, cujos Recursos Voluntários não foram providos conforme Acórdãos CJF nº 0189-11/07 e CJF nº 0049-12/08, respectivamente.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE

Peço vênias para discordar do nobre relator.

Na sessão de julgamento, foi posta em discussão uma preliminar, na qual sustentei que o presente lançamento foi efetuado de forma equivocada, e por conseguinte o processo teria de ser remetido em diligência para saneamento, de modo que somente fosse posto em julgamento depois de corrigido aquele equívoco.

A questão é a seguinte.

O autuado é prestador de serviços de comunicação – serviço de televisão por assinatura. Por essa qualidade, é favorecido com tratamento fiscal diferenciado, com fundamento no art. 86, inciso V, do RICMS, que prevê a faculdade de o contribuinte optar pela redução da base de cálculo do imposto incidente nas prestações de serviço de televisão por assinatura, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito), com a condição de que cumpra regularmente a obrigação tributária principal, sob pena de perder o benefício.

O contribuinte argumenta na defesa que, por ter perdido o benefício da redução da base de cálculo do imposto, a sua empresa foi automaticamente reenquadrada no regime geral de tributação – crédito e débito –, o qual garante a plena possibilidade de aproveitamento de créditos, em respeito ao princípio da não-cumulatividade.

O RICMS, no art. 86, inciso V, prevê a redução da base de cálculo do imposto incidente nas prestações de serviço de televisão por assinatura, sendo estipulado no referido inciso V que:

- a) a redução da base de cálculo será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito), hipótese em que deverá renunciar à utilização de quaisquer créditos fiscais no período considerado;
- b) o contribuinte é obrigado ao cumprimento regular da obrigação tributária principal;
- c) o descumprimento da condição prevista na alínea “b” implica a perda do benefício a partir do mês subsequente àquele em que se verificar o inadimplemento, ficando a reabilitação à fruição do benefício condicionada ao recolhimento do débito fiscal remanescente ou ao pedido de seu parcelamento, a partir do mês subsequente ao da regularização.

Quer dizer então que o benefício em questão é opcional, de modo que o contribuinte adota a redução da base de cálculo se quiser.

Se o contribuinte opta pela redução da base de cálculo, automaticamente essa opção significa que sua escrituração fiscal é feita de forma diversa da prevista na legislação, pois nos livros fiscais – Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração – não serão utilizadas as colunas “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto” e “Operações ou Prestações com Débito do Imposto”, em especial as colunas “Imposto Creditado” e “Imposto Debitado”.

Friso bem esse aspecto: as colunas “Imposto Creditado” e “Imposto Debitado” dos livros fiscais não são escrituradas porque, nos termos da alínea “a” do inciso V do art. 86, a opção do contribuinte é feita “em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito)”.

A alínea “b” do referido inciso V prevê que o contribuinte é obrigado a cumprir regularmente a obrigação tributária principal, ou seja, deve pagar o tributo nos prazos regulamentares, nos valores devidos, e a alínea “c” estabelece que, não havendo o adimplemento regular da obrigação principal, esse fato implica a perda do benefício a partir do mês subsequente àquele em que se verificar o inadimplemento.

Ora, em face da regra da alínea “c”, em que o legislador diz que o descumprimento da obrigação principal (alínea “b”) implica a perda do benefício, cumpre ao intérprete concluir, conjugando essa regra com a da alínea “a”, que:

- a) a perda do benefício significa não ser aplicável a redução da base de cálculo no mês ou meses em que houve descumprimento da obrigação;
- b) conseqüentemente, anula-se a adoção feita, “opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito)”, de modo que o tributo volta, automaticamente, a ser calculado pelo “sistema de compensação do imposto (débito/crédito)”;
- c) como para fazer jus ao benefício o contribuinte deveria “renunciar à utilização de quaisquer créditos fiscais no período considerado”, ao decretar-se a perda da redução da base de cálculo fica também sem efeito a aludida renúncia aos créditos fiscais no período considerado;
- d) em suma, ao perder o direito à redução da base de cálculo, o imposto a ser pago, relativamente ao período considerado, deve ser apurado refazendo-se a conta corrente fiscal do tributo, haja vista a expressão empregada pelo legislador na alínea “a”, ao se referir ao “sistema de compensação do imposto (débito/crédito)”.

Note-se que estou reproduzindo literalmente, entre aspas, trechos das alíneas do inciso V do art. 86.

O legislador, ao se referir ao “sistema de compensação do imposto”, acrescentou, pleonasticamente, a expressão “débito/crédito”, entre parênteses, talvez prevendo que no futuro alguém tivesse a idéia de que o ICMS é calculado apenas levando em consideração os débitos.

Embora não seja necessário transcrever o dispositivo regulamentar em apreço, haja vista que o seu teor é do conhecimento dos interessados, reproduzo-o a seguir, para melhor assimilação de seus enunciados:

“Art. 86. É reduzida a base de cálculo:

V - das prestações de serviço de televisão por assinatura, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 5% (cinco por cento), de 01/09/99 até 31/12/99, 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento), de 01/01/00 até 31/12/00 e de 10% (dez por cento), a partir de 01/01/01, sendo que (Conv. ICMS 57/99):

- a) a redução da base de cálculo será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito), hipótese em que deverá renunciar a utilização de quaisquer créditos fiscais, no período considerado;
- b) o contribuinte ficará obrigado ao cumprimento regular da obrigação tributária principal;
- c) o descumprimento da condição prevista na alínea "b" implicará na perda do benefício a partir do mês subsequente àquele em que se verificar o inadimplemento, ficando a reabilitação à fruição do benefício condicionada ao recolhimento do débito fiscal remanescente ou ao pedido de seu parcelamento, a partir do mês subsequente ao da regularização;”

Tendo em vista que a alínea “a” se refere, expressamente, à aplicação da redução da base de cálculo, opcionalmente, “em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito)”, concluo que a expressão “(débito/crédito)” empregada pelo legislador não deixa a mais mínima dúvida: o cálculo do imposto devido no período considerado tem de ser efetuado apurando-se a conta corrente fiscal, levando-se em conta os débitos e os créditos do imposto.

É ocioso dizer que o ICMS é um tributo não cumulativo. Se em determinado mês existem débitos e créditos e a legislação prevê que o contribuinte pague o imposto adotando critério diferenciado, “em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito)”, sob determinada

condição, não sendo cumprida essa condição volta tudo ao estado primitivo, não podendo a fiscalização enxergar apenas os débitos, fechando os olhos para os créditos.

O crédito fiscal não constitui um benefício, um favor, uma benesse que se conceda ou se negue livremente. Ao contrário, constitui um direito do contribuinte: o ICMS é um tributo não cumulativo, devendo-se compensar o valor devido pela realização de operações ou prestações com o montante cobrado nas operações e prestações anteriores. Sendo vedado o crédito, o ICMS passa a ser um tributo cumulativo, e com isso ele perde sua principal característica, estabelecida pela Constituição.

Poder-se-ia argumentar que caberia ao autuado, na defesa, apontar os créditos a que teria direito.

Vejo a coisa pela ótica do devido processo (procedimento) legal. O lançamento do crédito tributário por meio de Auto de Infração é ato privativo do agente do fisco. É um ato vinculado, ou seja, regrado por lei. No caso em discussão nestes autos, o fiscal, ao efetuar o lançamento, já deveria tê-lo feito como prevê a legislação. O ICMS não é calculado levando-se em conta apenas os débitos. O sistema de compensação prevê que, em cada período, seja abatido do total dos débitos o montante dos créditos fiscais relativos às operações e prestações anteriores. O ICMS visto apenas pela ótica dos débitos, sem os créditos, torna-se um imposto capenga, desvirtuado de sua principal característica. A melhor maneira de a fiscalização estadual cumprir o seu dever é obedecendo à lei.

Eu só vejo uma forma de o fiscal somente levar em conta os débitos: é quando o contribuinte, tendo sido intimado a apresentar a documentação fiscal, se omite ou se recusa a cumprir a intimação. Não consta nos autos que isso tivesse acontecido.

Também poderia ser contemporizado que o contribuinte pagasse o valor dos débitos fiscais lançados neste Auto e posteriormente utilizasse os créditos, extemporaneamente.

Também não concordo com semelhante alvitre, pois a alínea “a” do inciso V do art. 86, ao falar da opção do contribuinte “em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito)”, com a renúncia à utilização dos créditos, logo em seguida à expressão “quaisquer créditos fiscais”, contém a expressão “no período considerado”. Constitui portanto um absurdo apurar apenas os débitos, desprezando os créditos.

Por essas considerações, feitas em discussão preliminar, entendo que os autos deveriam ser remetidos em diligência para que o autuante ou fiscal estranho ao feito corrigisse o lançamento, levantando a conta corrente fiscal do contribuinte, ou seja, abatendo do total dos débitos o montante dos créditos fiscais porventura existentes.

Entretanto, na votação dessa preliminar, fui voto vencido.

Em face disso, meu posicionamento é pela NULIDADE do lançamento, por falta de certeza e liquidez do valor a ser pago, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF. Como, porém, por força da regra do parágrafo único do art. 154 do RPAF, sou obrigado a adentrar no mérito, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL, excluindo do total dos débitos o montante dos créditos fiscais do período considerado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281213.0018/07-0**, lavrado contra **MMDS BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no

valor de **RS83.986,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2008.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE