

A. I. Nº - 206958.0018/10-3
AUTUADO - ITÃO SUPERMERCADOS IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES S/A
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 14.03.2014

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0039-04/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. I) MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não impugnada. II) MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Infração não impugnada. III) CRÉDITO PRESUMIDO. Infração não impugnada. b) FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PROPOCIONALIDADE. É evidente que as operações sujeitas ao regime de substituição tributária são “operações tributadas”, mas não para o alcance que foi dado a essa expressão pelo § 1º do art. 100 do RICMS/97. Ali o legislador quis se referir apenas, de forma genérica e imprecisa, à necessidade de segregar as operações que ensejam débito do imposto daquelas que não o resultam. Assim, o alcance semântico que há de ser dado à expressão “não tributadas” no texto do § 1º do art. 100 do RICMS/97 é aquele que contempla na locução citada as operações que não ensejam débito do imposto, consequência direta da mecânica débito/crédito, elemento básico e geral do sistema. Não merece reparo o lançamento levado a termo pela autoridade fiscal, ao excluir do conta corrente do autuado a parcela dos créditos associada às operações de saída regidas pelo sistema de substituição tributária. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração não impugnada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS. Infração não impugnada. 4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DIVERGÊNCIA DE DADOS COM OS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/09/2013, exige créditos no valor de R\$ 98.118,50 em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilizou, indevidamente, crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de junho a dezembro de 2010. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto;

Infração 02: Utilizou, indevidamente, crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de junho a dezembro de 2010. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto;

Infração 03: Utilizou, indevidamente, crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de junho a novembro de 2010. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto;

Infração 04: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, no mês de dezembro de 2010. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto;

Infração 05: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de junho a dezembro de 2010. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto;

Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos. Dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, no mês de dezembro de 2010. Multa proposta de 100% sobre o valor do imposto;

Infração 07: Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, no mês de junho de 2010. Multa proposta de 5% sobre o valor comercial das mercadorias. Consta que “Esclarece-se que a intimação para correção dos arquivos teria seu vencimento de 30 dias em 21.06.2010, sexta-feira, cujo próximo dia útil foi feriado – 24.06.2010, razão porque a imputação da infração foi lançada somente no dia 25.”

Constam dos autos: TERMO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE LIVROS E/OU DOCUMENTOS FISCAIS (folha 08); INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES EM MEIO MAGNÉTICO – 1ª INTIMAÇÃO (folha 09); DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS SOBRE COMPRAS DE PRODUTOS ST (folhas 10 a 45); DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS SOBRE COMPRAS 2010 – UTILIZAÇÃO A MAIOR (folhas 46 a 58); DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS SOBRE COMPRAS A ME-EPP EM 2010 (folhas 59 a 91); DEMONSTRATIVO DO ESTORNO NÃO REALIZADO – SAÍDAS POSTERIORES NÃO TRIBUTADAS - 2010 (folhas 92 a 94); DEMONSTRATIVO DO ICMS DEBITADO A MENOR – SDS 2010 (folhas 95 a 115); DEMONSTRATIVO RESUMO DAS OMISSÕES - 2010 (folhas 116 a 125); AUDITORIA DE ESTOQUES – INVENTÁRIO INICIAL DE 2010 (folhas 126 a 130); AUDITORIA DE ESTOQUES – DEMONSTRATIVO DAS ENTRADAS DE PRODS 2010 (folhas 131 a 172); AUDITORIA DE ESTOQUES – INVENTÁRIO FINAL DE 2010 (folhas 173 a 177); AUDITORIA DE ESTOQUES – DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS ECF E NFS EM 2010 (folhas 178 a 194); DEMONSTRATIVO DAS INCONSISTÊNCIAS ENTRE LIVROS FISCAIS E ARQUIVOS MAGNÉTICOS (folhas 195 a 199); Impugnação (folhas 205 a 222); informação fiscal (folhas 225 a 227); TERMO DE INTIMAÇÃO DE CIÊNCIA DA INFORMAÇÃO FISCAL (folha 509); TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA (folha 513); DEMONSTRATIVO DE DÉBITO (folha 514).

A autuada apresenta impugnação (folhas 205 a 222), na qual se insurge contra parte do lançamento efetuado pela fiscalização, apresentando as razões a seguir descritas.

Quanto às infrações 01, 02, 03, 05, 06 e 07, admite que não merecem nenhuma manifestação de natureza impugnatória, porque indiscutivelmente procedentes, devendo, por isso, serem julgadas totalmente procedentes.

Informa que as razões de impugnação só terão como alvo a demonstração do direito que assiste ao impugnante naquilo inerente à pertinência jurídica da desconstituição parcial do lançamento realizado sob a égide da improcedência tipificada da infração 04, haja vista supostos erros de fato e de direito na extensão material e jurídica dos mesmos.

Afirma que este particular impugnatório exige que em registros preliminares se traga à baila o alcance da concepção semântico-jurídica da expressão “operações subsequentes tributadas pelo

ICMS”, utilizada com redação semelhante, mas de conteúdo idêntico, pelo RICM-BA [RICMS-BA] (Decreto 6.284/1997), quando trata das restrições ao uso dos créditos deste imposto nos casos tipificados no § 1º do seu Art. 93, c/c seu Art. 100, § 1º.

Alega que, *“no atendimento deste reclamo, estes notes são imprescindíveis para a harmonização da demonstração perseguida: a) em nosso sistema, a legislação tributária é interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte quando presente qualquer das hipóteses contempladas pelo Art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, objeto da Lei 5.172/1966; b) só não são tributadas pelo ICMS as operações contempladas com isenção, com imunidade, ou quando há redução da alíquota para zero”*.

Postas essas premissas, sublinha, em primeiro plano que “A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a capitulação legal do fato e a natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”; utilizando-se, nesta simbiose, da redação literal do Art. 112, inciso I e II, do CTN.

Considerando que nas operações de saídas realizadas pela impugnante estão inclusas as vendas de mercadorias adquiridas no regime de substituição tributária – portanto operações alcançadas pelo ICMS –, conclui que *“razão assiste ao intérprete e/ou aplicador da lei quando entende que a expressão utilizada pelo legislador ordinário do RICM-BA (“operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto”) só pode ser entendida no contexto de que estas operações não sejam amparadas pela isenção, pela imunidade ou pela redução da alíquota a zero”*.

Por via de consequência, argumenta, a operação aritmética para realização da proporção determinada pelo inciso II do § 1º do Art. 93 do RICMS-BA. no caso da impugnante, deve ser configurada tomando como operações de saídas não tributadas pelo ICMS apenas os valores inerentes aos CFOPs. 5.102, 5.152 e 6.102 dos anexos II e II-A, coluna “Isentas/Não Tributadas”, porquanto os valores dos CFOPs. 5.405 e 6.404 se referem a operações tributadas pelo regime de substituição.

E feito isso, como afirma que fez a impugnante, conforme demonstração nos relatórios a este ato colacionado (v. Anexos 02), deduz que o crédito tributário efetivamente devido e legítimo neste particular monta em R\$ 7.729,24, valor histórico, no somatório dos valores constantes da fl. 10 daquele anexo, sob a observação de “Estorno a Realizar”.

Posto tudo o quanto posto, assevera que tem com clarividência jurídica solar que o ato inicial de constituição do crédito tributário (Auto de Infração) deve ser revisto, para dele serem expurgadas as contradições às realidades fático-jurídicas acima denunciadas, dando-se à Fazenda Pública Estadual apenas o que lhe é legítimo arrecadar.

Tratando-se como efetivamente se trata de peça impugnatória com arguição predominantemente de direito, entende, a impugnante, que as provas integrantes do PAF são suficientes para o encadeamento do juízo de valor na aplicação do direito posto.

Postas como postas, advoga que as razões sobreditas são suficientes para determinarem a desconstituição do crédito tributário na exata medida da improcedência do seu pressuposto fático denunciada e demonstrada nesta impugnação.

É isso o quanto postula a impugnante, para que, segundo afirma, prevaleça o Direito em toda sua plenitude.

Pelo que, pede e espera deferimento.

O autuante presta informação fiscal às folhas 225 a 227, tecendo as considerações a seguir.

Transcreve o teor do inc. II do § 1º do Art. 93, do velho RICMS baiano, para, em seguida, concluir que o texto legal alude a “operações ou prestações” e não a “produtos tributados ou não

tributados”. Ora, raciocina, sabendo-se que a fase de tributação dos produtos enquadrados na Substituição Tributária encerrou-se justamente por ocasião da sua compra pela Autuada, as operações subsequentes realmente ocorreram como “não mais tributadas”.

Admite que a despeito de a melhor justiça tributária proteger o pensamento defendido pela Autuada, o texto legal traz-lhe dúvidas neste particular, cabendo-lhe tão-somente, segundo afirma, a exposição dessa razoável dúvida para que os nobres Julgadores a levem à solução do entendimento.

Se prevalecer o entendimento da empresa, admite que os valores apresentados na defesa estarão corretos, porque utilizam os mesmos valores totais das saídas e dos créditos lançados, apenas afetados pelo percentual que defendem, isto é, integrando as saídas de produtos tributados com a dos produtos da substituição tributária, que resultariam assim em 71,7% do total do exercício, legitimando R\$ 19.593,27 dos créditos lançados e expondo R\$ 7.729,74 ao estorno pretendido pelo texto legal.

Se, ao contrário, se mantiver o entendimento da acusação, de que a venda a consumidor de produtos cuja fase de tributação encerrou antes é uma “operação não tributada”, os valores originalmente exigidos no Auto de Infração permanecerão intactos, cabendo à Autuada seu recolhimento integral, conforme o quadro da fl. 94 do PAF, suporte da acusação.

Diante do exposto, pede pela procedência total do Auto de Infração, considerando a exposição de motivos acima, pela qual entendemos que o texto legal do RICMS/BA aludido apóia a autuação.

Esse é o relatório.

VOTO

Preliminarmente, constato que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo o imposto, a multa e sua base de cálculo sido apurados em conformidade com a legislação regente da matéria, cujos valores se encontram contidos nos demonstrativos elaborados, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação infringidos.

Quanto ao mérito, o autuante fez prova da prática de operações mercantis listadas nos demonstrativos acima referidos, conforme cópias às folhas 10 a 199, desincumbindo-se, assim, do seu ônus probatório naquilo que se refere aos elementos reveladores da ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias principal e acessória.

Quanto às infrações 01, 02, 03, 05, 06 e 07, o autuado não se insurgiu relativamente à imputação feita na peça inaugural do lançamento, tendo, pelo contrário, manifestado anuência conforme folha 207 do presente processo. À folha 230 (frente e verso), consta, inclusive, a anexação do extrato SIGAT, pelo qual é possível constatar a quitação dos valores relativos às infrações citadas. Deixa, portanto, de haver questão controversa relativamente às imputações acima referidas. Julgo, conseqüentemente, procedentes as infrações 01, 02, 03, 05, 06 e 07 integrantes do presente lançamento.

Quanto à infração 04, o autuante fez a descrição do fato supostamente ofensivo à legislação, relacionando todos os documentos fiscais que deram ensejo ao estorno do crédito apropriado quando da aquisição das respectivas mercadorias, conforme folhas 92 a 94. Na última folha citada, o preposto fiscal apresenta, inclusive, um demonstrativo do cálculo empreendido para chegar ao percentual de estorno. Desincumbiu-se, assim, do seu ônus processual em evidenciar o fato infracional alegado.

O autuado não contestou o fato descrito, tendo admitido o creditamento integral, quando deveria tê-lo feito de forma proporcional às operações de saída tributadas pelo imposto. Contesta, no entanto, a metodologia levada a termo pelo preposto fazendário, pois defende que as operações sujeitas ao regime de substituição tributária deveriam ser enquadradas como “tributadas pelo

imposto”, diferentemente do que fez o autuante, quando as tratou como “operações não tributadas”.

Em sua informação fiscal, o autuante transcreve o texto do inciso II do § 1º do art. 93 do RICMS/97 para reafirmar que a norma alude a “operações ou prestações” e não a “produtos”, declarando, por fim, que possui dúvidas em relação à melhor interpretação do dispositivo regulamentar citado.

A questão, como se pode ver, resume-se à discussão acerca da proporcionalidade do crédito relativo à aquisição de embalagens, utilizadas em operações de saída subsequentes tributadas, isentas e sujeitas ao regime de substituição tributária. Ou seja, reside em como calcular o percentual de operações “isentas ou não tributadas”, para que esse coeficiente venha a ser aplicado ao total dos créditos apropriados no mês de dezembro de 2010.

Convém, inicialmente, que garimpemos o texto regulamentar com vistas a obter uma compreensão sistemática do tratamento tributário conferido, pelo legislador, às operações sujeitas ao regime de substituição tributária, esforço que, certamente, auxiliar-nos-á na interpretação do sentido e alcance da norma prevista no inciso II do § 1º do art. 93, posta em discussão.

O instituto da Substituição Tributária se encontra previsto na Subseção II da Seção II do Capítulo III do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Sua sistemática consiste em atribuir a um dos agentes econômicos, situados, geralmente, no início da cadeia produtiva, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, ainda por ocorrer, e a serem praticadas pelos demais agentes econômicos, conforme prevê o art. 353 do diploma regulamentar citado, em cujo caput podemos encontrar o delineamento básico do instituto, reproduzido a seguir.

“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:
...”

Como se pode deduzir, da sistemática descrita resulta que o ICMS passa a ser lançado e cobrado de uma única vez, e não mais de forma paulatina, operação a operação. Em consequência, as operações subsequentes à retenção centralizada do imposto passam a ser tratadas como se isentas fossem, pois não ensejam o destaque do ICMS no documento fiscal respectivo, nem qualquer outra providência correlata.

Diz-se, assim, que, após a retenção e recolhimento promovidos pelo agente econômico situada na origem da cadeia produtiva, encontra-se encerrada a fase de tributação das referidas mercadorias, nos termos do art. 356 do diploma normativo em comento, abaixo reproduzido, *in verbis*:

“Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.
...”

§ 7º O encerramento da fase de tributação referido (grifo acrescido) neste artigo implica que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, salvo disposição em contrário, não importa que seja o valor da operação superior ou inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção.

Como decorrência do regime tributário acima aludido, tem-se a vedação ao creditamento do imposto anteriormente pago, conforme prevê o art. 97, inciso IV, alínea “b”, a seguir.

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

...

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

...

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);

...”

Assim, a aquisição de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária não pode ensejar direito ao crédito, pois esta é a sistemática do instituto. Tal se explica pelo fato de que não haverá, mais, a necessidade de compensação do crédito tomado com o débito futuro, relativo a operações subseqüentes, nos termos do art. 91 do RICMS/97, conforme abaixo.

“Art. 91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.”

Delineados, nestes termos, os traços característicos do instituto da substituição tributária, é possível concluir que a aquisição das embalagens destinadas ao uso em operações submetidas ao regime citado não enseja direito ao crédito do ICMS incidente nas aquisições referidas, pelos motivos já citados.

Ocorre, porém, que as embalagens citadas foram utilizadas não apenas em operações isentas ou sujeitas ao regime de ST, mas também o foram em operações tributadas, o que acarreta uma dificuldade, pois parte do creditamento é lícito, enquanto que a outra parte é vedada. O § 1º do art. 97, cujo caput foi acima transcrito, trouxe uma regra objetiva que prevê a aplicação do creditamento proporcional quando da própria aquisição, conforme texto abaixo reproduzido.

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

I - para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subseqüente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subseqüente do serviço:

a) não forem tributadas ou forem isentas do imposto, sendo essa circunstância previamente conhecida;

...

§ 1º Relativamente ao não creditamento a que se referem os incisos I e II, se o contribuinte vier a realizar operação ou prestação tributada tendo por objeto ou utilizando como insumo quaisquer dos bens, mercadorias ou serviços ali referidos, poderá creditar-se do imposto correspondente à aquisição, por ocasião e na proporção das operações e prestações tributadas que efetuar. (grifo acrescido)

...”

Ou seja, a proporcionalidade do creditamento é um procedimento previsto já quando da aquisição da mercadoria, desde que, obviamente, essa circunstância seja previamente conhecida, conforme a alínea “a” do inciso I do art. 97, acima reproduzido.

Fazendo uma interpretação a contrário senso do dispositivo citado, quando essa circunstância não é conhecida, a solução é aguardar o momento da saída dos produtos, para poder, a partir daí, fazer o estorno do crédito, mediante o cálculo da proporcionalidade.

É exatamente isso que prevê o inciso I do art. 100, texto cuja interpretação é, neste processo, motivo de divergências, conforme a seguir. O inciso citado, combinado ao texto do § 1º, dá a exata dimensão sistemática da norma, conforme a seguir.

“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

I - forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

...

§ 1º Tendo o contribuinte empregado mercadorias ou serviços na comercialização, fabricação, produção, extração, geração ou prestação, conforme o caso, de mercadorias ou serviços cujas operações de saídas ou prestações sejam algumas tributadas e outras não tributadas ou isentas (grifo acrescido), o estorno do crédito será efetuado de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados.

...”

Assim, o estorno proporcional do crédito nada mais é do que consequência da impossibilidade de se saber exatamente qual proporção das mercadorias adquiridas vai ser utilizada em operações tributadas. No caso do presente Auto de Infração, não foi possível ao autuado saber previamente qual o percentual de embalagens que seria utilizado em operações tributadas.

Nesse contexto, e dentro do sistema, é que deve ser interpretada a regra prevista no § 1º acima reproduzida, pois fazê-lo de forma isolada e literal pode nos levar a conclusões absolutamente injustas e contraditórias.

Pois bem, como as operações sujeitas ao regime de substituição tributária são tributadas em fase única e antecipadamente, as operações antecedentes não podem ensejar o creditamento do imposto. Em consequência, as embalagens adquiridas com a finalidade de acondicionar as mercadorias cujas saídas subseqüentes são regidas pelo sistema ST, não podem gerar crédito.

Ora, se as embalagens destinadas a operações regidas pela ST não podem gerar crédito fiscal, é evidente que terão que compor a proporcionalidade na condição de operações não tributadas. Do contrário, estaríamos dando um tratamento tributário a esses créditos de embalagens que contrariam o disposto no art. 97, inciso IV, alínea “b”, acima transcrito, o qual veda expressamente o creditamento em tais hipóteses.

É evidente que as operações sujeitas ao regime de substituição tributária são “operações tributadas”, mas não para o alcance que foi dado a essa expressão pelo § 1º do art. 100 do RICMS/97. Ali o legislador quis se referir apenas, de forma genérica e imprecisa, à necessidade de segregar as operações que ensejam débito do imposto daquelas que não o resultam. Assim, o alcance semântico que há de ser dado à expressão “não tributadas” no texto do § 1º do art. 100 é aquele que contempla na locução citada as operações que não ensejam débito do imposto, consequência direta da mecânica débito/crédito, elemento básico e geral do sistema.

Por isso, não merece reparo o lançamento levado a termo pela autoridade fiscal, ao excluir do conta corrente do autuado a parcela dos créditos associada às operações de saída regidas pelo sistema de substituição tributária.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206958.0018/10-3**, lavrado contra **ITÃO SUPERMERCADOS IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES S/A**, no valor de **R\$ 94.695,85**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$ 75.635,85 e de 100% sobre R\$ 19.060,00, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e “b”, II, “a”, e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.422,65**, prevista no inciso XIII-A, “i” do supracitado dispositivo, e dos acréscimos moratórios conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR