

SEF/DIAT/GFTRJ
 SEF/DIAT/GFTRJ
 Processo nº PSEF 70470/00-4

I - as operações e prestações que constituam fato gerador do imposto, mesmo quando o pagamento for antecipado ou diferido, ou quando o crédito tributário for diferido, reduzido ou excluído em virtude de isenção ou outros benefícios, incentivos ou favores fiscais;

II - as operações imunes do imposto, conforme as alíneas *a* e *b* do inciso X do § 2º do art. 155, e a alínea *d* do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

12. O exame do dispositivo retro mostra que o legislador complementar manda abstrair o tratamento tributário para fins de cálculo do valor adicionado. Assim, são computadas todas as operações, mesmo as imunes do imposto e as contempladas com isenções, incentivos ou favores fiscais, e ainda quando o pagamento do imposto for antecipado ou diferido. O tratamento tributário, portanto, não deve interferir no cálculo do valor adicionado.

13. Estabelecida a premissa, podemos afirmar que o regime de substituição tributária não deve interferir no cálculo do valor adicionado. Entende-se por substituição tributária, na modalidade "para a frente", a atribuição ao produtor, importador, atacadista ou distribuidor (contribuinte substituto) a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes (contribuintes substituídos). Dessa forma, o instituto apenas modifica a forma de apuração e o momento da exigibilidade do imposto, sem alterar a intensidade da imposição.

14. Ora, o demonstrativo de fls. 15 evidencia que o valor adicionado não é o mesmo em um e outro caso:

VALOR ADICIONADO

QUADRO RESUMO	ATACADISTA	VAREJISTA	TOTAL
REGIME NORMAL	118,90	166,13	285,03
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	88,05	137,89	225,94
DIFERENÇA	30,85	28,24	59,09

15. A diferença apurada entre o valor adicionado calculado no regime normal e o de substituição tributária corresponde ao imposto retido por substituição tributária, conforme calculado pelo FTE Hermann F. Piske:

ICMS substituição tributária	59,09
ICMS do atacadista	30,85
ICMS do varejista	28,24

16. Ora, o disposto na Lei Complementar nº 63/90, art. 3º, § 2º, I e II, implica que o regime de substituição tributária não deve alterar o cálculo do valor adicionado. Como vimos acima, a inclusão da substituição tributária altera o valor adicionado, tanto no atacadista quanto no varejista, e a diferença é justamente o valor retido a título de substituição tributária. O argumento de que o ICMS/ST é imposto não recuperável, dada a expressa proibição do crédito, não é relevante para o deslinde da questão. Não se trata de norma de exceção ao princípio da não cumulatividade (fundamento para a "recuperação" do imposto). Pelo contrário, como o imposto devido na operação subseqüente já foi recolhido antecipadamente pelo contribuinte substituto, não há que se falar em crédito do imposto, por falta de débito do qual abatê-lo. Se fosse permitido o crédito, este seria aproveitado em duplicidade. Corrobora este entendimento a permissão de crédito quando não há saída