

**A. I. N°** - 206833.0005/14-6  
**AUTUADO** - ARCELORMITTAL TUBARÃO COMERCIAL S.A. [ARCELORMITTAL BRASIL S/A]  
**AUTUANTE** - ROBERTO VICENTE MARUBAYASHI  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 11. 08. 2015

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0119-01/15

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 1º DO DECRETO Nº. 7.378/98. **a)** MERCADORIAS NÃO RELACIONADAS NO ANEXO ÚNICO DO DECRETO Nº. 7.378/98. O Anexo Único do Decreto nº 7.378/98 relaciona as mercadorias cujas aquisições admitem à utilização do crédito presumido, com os seguintes códigos de NCM: 7208; 7209; 7210; 7211; 7212; 7219 e 7220. As aquisições de mercadorias com código NCM 7225.92.00 não permitem a utilização do crédito presumido objeto da glosa. Infração subsistente. **b)** UTILIZAÇÃO CUMULATIVA COM O BENEFÍCIO PREVISTO NO PROGRAMA PROAUTO. O autuado é estabelecimento equiparado a industrial, entretanto, na condição de beneficiário do diferimento previsto no art. 12 da Lei nº 7.537/99, que institui o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO - realiza as saídas das mercadorias com destino à Ford Motor Company Ltda. amparadas pelo diferimento, mantendo o crédito fiscal destacado no documento fiscal de aquisição. Em razão disso, não há que se falar em fruição do benefício previsto pelo Decreto nº 7.378/98, haja vista que o crédito fiscal presumido tem sua finalidade alcançada já com o diferimento previsto pelo art. 12 da Lei nº 7.537/99. Correta a glosa dos créditos fiscais. Infrações 01 e 02 subsistentes. Indeferido o pedido de realização de diligência. Não apreciado o pedido de cancelamento ou redução da multa, haja vista que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a competência é da Câmara Superior deste CONSEF. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$6.816.399,25, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.983.749,11, acrescido da multa de 60%. Consta que: *O crédito presumido utilizado foi sobre o valor das entradas das matérias-primas correspondente ao serviço de transporte, nos moldes do Dec.nº 7.378/98, É considerado indevido tendo em vista o Contribuinte já usufruir de tratamento tributário especial previsto no PROAUTO ( Lei 7.537/1999 e Dec. nº 7.989/2001, o qual concede diferimento do ICMS nas saídas de matérias-primas destinadas à*

*beneficiária principal do Programa e cujos créditos correspondentes são transferidos à mesma conforme procedimentos estabelecidos em regime especial, estando ela subordinada unicamente às regras de tributação desse Programa. Isso a distingue das demais empresas industriais e/ou equiparadas a industriais que adquirem aços planos para comercialização a clientes indeterminados, e para as quais se aplica efetivamente o benefício do crédito presumido previsto. Em resposta à consulta feita à Ditri pelo próprio Contribuinte, este foi orientado, através do Parecer Ditri 2100/2008, a estornar os créditos utilizados indevidamente, porém não o fez, o que motivou a presente autuação. Adicionalmente deve ser considerado o fato de que como o código da NCM do produto motivo da autuação, 7225.92.00, não se encontra entre aqueles discriminados no Anexo Único do Decr. 7.378/98 e, portanto, o referido crédito, indevido TAMBÉM por este motivo.*

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.832.650,14, acrescido da multa de 60%. Consta que: *O crédito presumido utilizado foi sobre o valor das entradas das matérias-primas correspondente ao serviço de transporte, nos moldes do Dec.nº. 7.378/98, É considerado indevido tendo em vista o Contribuinte já usufruir de tratamento tributário especial previsto no PROAUTO ( Lei 7.537/1999 e Dec. nº. 7.989/2001, o qual concede diferimento do ICMS nas saídas de matérias-primas destinadas à beneficiária principal do Programa e cujos créditos correspondentes são transferidos à mesma conforme procedimentos estabelecidos em regime especial, estando ela subordinada unicamente às regras de tributação desse Programa. Isso a distingue das demais empresas industriais e/ou equiparadas a industriais que adquirem aços planos para comercialização a clientes indeterminados, e para as quais se aplica efetivamente o benefício do crédito presumido previsto. Em resposta à consulta feita à Ditri pelo próprio Contribuinte, este foi orientado, através do Parecer Ditri 2100/2008, a estornar os créditos utilizados indevidamente, porém não o fez, o que motivou a presente autuação. Do valor total do crédito utilizado foram subtraídos os valores correspondentes aos produtos com código da NCM 7225.92.00, que estão fora da relação do Anexo Único do decreto, por já estarem sendo reclamados no item anterior.*

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 107 a 129) esclarecendo inicialmente que Arcelormittal Brasil S/A é a nova razão social da Arcelormittal Tubarão Comercial S/A, com estabelecimento filial em Camaçari-BA, na Avenida Henry Ford, nº 2.000, letra A, bairro Polo Petroquímico, CEP nº 42.810-225, CNPJ/MF nº 27.251.974/0012-57 e Inscrição Estadual nº 075.558.202. Requer que, em face da incorporação por sucessão, seja alterada a denominação da empresa no cadastro do processo administrativo de Arcelormittal Tubarão Comercial S/A para Arcelormittal Brasil S/A. Reporta-se sobre a tempestividade da peça de defesa. Discorre sobre os fatos que culminaram na autuação.

Registra que no período fiscalizado recebeu laminados planos de aço fabricados em usina da ArcelorMittal Brasil S/A, situada em Santa Catarina, conforme notas fiscais de aquisição (doc. 04).

Diz que tais aquisições, por força do Decreto Estadual nº 7.378/1998, concederam-lhe o direito à apropriação de créditos presumidos de ICMS limitados ao valor do frete pago pelo transporte das mercadorias. Acrescenta que as mercadorias adquiridas foram vendidas para a montadora de veículos Ford Motor Company Brasil Ltda., sendo tais operações alcançadas pelo regime especial de diferimento instituído pelo Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, Lei Estadual nº 7.537/99, ficando a cargo da montadora adquirente a responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

Observa que, segundo entende a Fiscalização, a realização de saídas de mercadorias para montadora visada pelo programa de diferimento do PROAUTO deslegitimaria utilização dos créditos fiscais presumidos do Decreto nº 7.378/1998, em razão de suposta impossibilidade de cúmulo dos regimes fiscais. Ressalta que, adicionalmente, no que tange à infração 01, a glosa dos

créditos se justificaria em razão de as operações autuadas terem como objeto a aquisição de mercadorias com classificação NCM-SH 7225.92.00, as quais não se encontram no rol de mercadorias autorizadas do Decreto nº 7.378/98.

Sustenta que o trabalho fiscal padece de flagrantes vícios de motivação, pois não declina os fundamentos dos quais decorreria a alegada impossibilidade jurídica da cumulação dos benefícios fiscais, com evidente prejuízo à compreensão dos termos da acusação fiscal e ao exercício do seu direito de defesa. Entretanto, apesar da carência de motivação da acusação fiscal, ressalta a inexistência de qualquer óbice à sua conduta, mormente a inexistência de qualquer base jurídica para a suposta impossibilidade da cumulação dos benefícios fiscais discutidos no caso.

Alega que:

- cumpre todos os requisitos regulamentares para utilização do benefício de créditos presumidos, ou seja: (i) é equiparado a industrial nos termos da IPI, (ii) adquire matérias-primas, classificadas nas posições da NCM-SH autorizadas e (iii) produzidas por usina de empresa interdependente situada em outro estado da federação;

- a utilização do diferimento do ICMS nas saídas para a Ford não deslegitima o seu aproveitamento de créditos presumidos, haja vista que: (i) se trata de requisito criado pela fiscalização para a escrituração dos créditos presumidos, sendo uma inovação normativa que não encontra amparo no Decreto nº 7.278/98 ou na Lei nº 7.537/99, com violação ao princípio da vinculabilidade da tributação e ao art. 111 do CTN; (ii) a acusação fiscal contraria também a interpretação teleológica do Decreto nº 7.378/98, frustrando seu objetivo extrafiscal de fomento à indústria siderúrgica e às indústrias de base a ela correlatas, ao onerar a empresa com o pagamento do custo do transporte das mercadorias, assim acerbando a desvantagem geográfica competitiva do Estado da Bahia;

- as saídas com diferimento do ICMS não equivalem a saídas isentas ou não tributadas, não impondo o cancelamento dos créditos do imposto embutidos no preço das mercadorias adquiridas, restando inaplicável, o art. 20, II, § 3º, da LC nº 87/96;

- de todo modo, os créditos presumidos (benefício fiscal) têm natureza distinta dos créditos regulares de ICMS (não cumulatividade), não exigindo a realização de saídas subsequentes tributadas como condição para o seu aproveitamento.

Salienta que demonstrando sua boa-fé processual, admite a ilegitimidade de parcela dos créditos fiscais presumidos glosados, extraídos de notas fiscais de aquisição de bens classificados sob o NCM-SH nº 7225.92.00, referente à infração 01, inclusive informa que providenciará o seu estorno nos livros fiscais, a ser oportunamente comprovado nos autos.

Conclui que, de todo modo, tendo em vista o regime legal de apuração do imposto, art. 20 da LC nº 87/96, e a obrigatoriedade da recomposição da conta gráfica para determinação do quanto devido, art. 142 do CTN, forçoso reconhecer a ilegalidade da exigência de ICMS em razão da glosa dos créditos, à revelia do devido cotejo dos créditos e débitos nos meses autuados.

Argui preliminar de nulidade da autuação por falta de motivação e cerceamento de defesa, na forma do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/BA/99. Diz que é cediço que o ato administrativo deve se fazer acompanhar de motivação exaustiva acerca dos fatos e fundamentos jurídicos que abonaram a sua edição, tratando-se de exigência advinda de um dos mais fundamentais princípios do Direito Público, pois o administrador público tem o dever de exteriorização das justificativas dos atos praticados a título de promoção do interesse coletivo.

Salienta que o dever de motivação oportuniza a própria concretização dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, art. 5º, LV, da CR/88, possibilitando ao interessado contestar a procedência do entendimento fiscal pela apresentação de razões possivelmente desconsideradas pela autoridade na edição do ato impugnado.

Diz que no caso concreto foi autuado por ter aproveitado créditos fiscais presumidos de ICMS concedidos pelo próprio Estado da Bahia, em razão, principalmente, de uma suposta incompatibilidade entre a fruição do benefício fiscal e a realização de saídas alcançadas pelo regime especial de diferimento PROAUTO.

Assinala que, para a Fiscalização, ao aproveitar créditos fiscais presumidos de ICMS, teria agido em desacordo com a legislação estadual, infringindo o art. 49 da Lei nº 7.014/96, c/c os art. 269 e 270 do RICMS/BA/12. Reproduz os referidos dispositivos regulamentar.

Aduz que os dispositivos citados trazem diversas hipóteses de créditos fiscais presumidos de ICMS concedidos pelo Estado, contudo nenhuma relacionada aos créditos utilizados, aplicáveis aos estabelecimentos consumidores de aços planos. Acrescenta que, além disso, não trazem qualquer previsão, ainda que genérica, acerca da suposta incompatibilidade entre o aproveitamento de créditos fiscais presumidos e a realização de saídas com diferimento do imposto.

Sustenta que a leitura dos dispositivos invocados em confronto com relatório do Auto de Infração permite vislumbrar a ausência da delimitação da materialidade dos fatos e dos fundamentos jurídicos a exigir a prática do ato, o que implica não apenas na falta com os requisitos do auto de infração postos no art. 39 do Decreto 7.629/99 (RPAF/BA), como em prejuízo ao contribuinte no conhecimento e avaliação do conteúdo do ato impugnado, o que é causa de sua nulidade, na forma do art. 18 do RPAF. Diz que não se pode pretender sustentar, do ponto de vista jurídico, uma exigência tributária sem que se indique na peça fiscal, de maneira precisa e inequívoca, os fatos e fundamentos que autorizam ou exigem a prática do ato.

Conclui requerendo a nulidade do lançamento, por ausência de motivação e cerceamento de defesa. Ressalta que a questão não é de mera formalidade, mas de respeito aos comandos constitucionais da ampla defesa e do contraditório, art. 5º, LV, da CR/88, vetores inafastáveis do devido processo legal, como, de resto, tem decidido a jurisprudência, conforme decisão que reproduz.

Continuando, sustenta a improcedência infração 02, alegando que cumpre os requisitos para a concessão do crédito fiscal presumido previsto no Decreto nº 7.387/98, invocando o art. 111 do CTN.

Registra que a discussão nos autos consiste em determinar se faz ou não jus aos créditos fiscais presumidos glosados, instituídos pelo Estado da Bahia por meio do Decreto nº 7.387/98. Transcreve os artigos 1º e 2º do referido Decreto. Afirma que atende aos requisitos exigidos pela legislação e confrontando-os com a realidade dos fatos, forçoso é concluir que claramente faz jus ao aproveitamento dos créditos presumidos glosados pela Fiscalização.

Ressalta que se qualifica como equiparado a industrial, nos termos do art. 11 do RIPI, dado o seu dever de comercializar aços planos produzidos por usina de empresa interdependente. Diz que, por essa razão, é contribuinte do IPI, conforme livros de registro de apuração de IPI que anexa. Acrescenta que, por outro lado, os aços planos de aço adquiridos classificam-se, em sua maior parte, na posição NCM-SH 7209, conforme notas fiscais de aquisição (doc. 04), que dá direito ao crédito fiscal presumido no percentual de 6,5%, limitado ao valor correspondente ao serviço de transporte, nos termos do Anexo Único do Decreto nº 7.387/98, cujo teor reproduz.

Destaca que os aços planos foram adquiridos diretamente de usina da ArcelorMittal Brasil S/A, que, anteriormente à operação de incorporação, à época dos fatos autuados, qualificava-se como empresa interdependente, nos termos do art. 612 do RIPI, sendo controladora da ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A, com 100% de seu capital social (doc. 05) – livro de registro de ações nominativas. Acrescenta que o estabelecimento industrial se situa em outro estado da Federação, no caso em São Francisco do Sul, Santa Catarina, restando preenchidos dessarte todos os requisitos para utilização do benefício fiscal. Apresenta notas fiscais de aquisição (doc. 04), por amostragem, para que sejam verificadas.

Assevera inexistir qualquer vedação, no decreto regulamentador do benefício, ao aproveitamento de créditos presumidos quando há posterior saída diferida. Diz que, nesse contexto, não pode a Fiscalização estatuir um requisito adicional não previsto na legislação de regência do benefício, a fim de glosar os créditos aproveitados, sob pena de ferimento ao princípio da legalidade que, em sede de Direito Público, apresenta-se como completa submissão da Administração à lei, isto é, atuação *secundum legem*, nunca *contra legem* ou *preter legem*.

Salienta que a assertiva assume maior relevo por se tratar de lançamento tributário, ato administrativo plenamente vinculado, art. 3º do CTN, que não comporta qualquer margem de discricionariedade ou margem de apreciação do aplicador na verificação da correspondência entre o conceito da hipótese de incidência da norma tributária e o conceito do fato. Diz que nesse quadro normativo, não pode a Fiscalização intentar integrar a legislação tributária a partir de critérios de distinção não previstos em lei, ainda que eventualmente ligados à finalidade legal.

Destaca que o art. 111 do CTN prescreve a interpretação literal dos benefícios fiscais e, conquanto a interpretação literal não se confunda com a interpretação gramatical ou filológica, não pode servir de estribo a uma interpretação restritiva ou expansiva do âmbito de incidência dos benefícios fiscais, conforme o resultado esperado pela fiscalização.

Conclui que, dessa forma, restando provado que tem direito sobre os créditos glosados pela Fiscalização, imperioso o imediato e total cancelamento do Auto de Infração.

Prosseguindo, alega inexistência de base jurídica para a suposta impossibilidade da cumulação do benefício de créditos fiscais presumidos do Decreto 7.387/98 e do diferimento do ICMS nas operações beneficiadas pelo PROAUTO.

Sustenta que o fato de vender aço exclusivamente para a Ford, em saídas alcançadas pelo diferimento do imposto do PROAUTO, não se afigura relevante para fins de determinação da aplicabilidade do benefício fiscal do Decreto nº 7.378/98, sendo a primeira e fundamental razão para tanto, a falta de previsão legal de tal critério distintivo. Diz que a segunda razão reside em que, ainda que se pudesse fazer tábula rasa do princípio da legalidade, a restrição pretendida não se harmonizaria com o fim extrafiscal do benefício fiscal em questão.

Alega a falta de pertinência entre a medida distintiva adotada e a finalidade extrafiscal do benefício fiscal.

Observa que o incentivo fiscal previsto no Decreto Estadual 7.378/98 tem por objeto possibilitar aos estabelecimentos industriais ou equiparados baianos a compensação do custo do transporte do aço adquirido das regiões produtoras de aço por meio de créditos fiscais presumidos de ICMS.

Noticia que esse tipo de benefício tem raízes históricas no Convênio ICMS 94/93, que autorizou o estado do Rio Grande do Sul a conceder créditos presumidos aos estabelecimentos adquirentes de aços planos, limitados ao valor do transporte da usina produtora até o estabelecimento industrial ou comercial, conforme o caso.

Salienta que a finalidade extrafiscal do incentivo é evidente, ou seja, desonerar as empresas do ramo siderúrgico situadas no Estado da Bahia do custo incorrido no transporte de matérias-primas, como forma de incentivar a indústria de base que faz uso do aço como insumo de produção, com vistas à redução das desigualdades sociais e regionais, art. 3º, III; art. 170, VII, da CR/88.

Observa que o diferimento do ICMS no âmbito do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automobilístico da Bahia – PROAUTO, previsto na Lei nº 7.537/99 e no Decreto nº 7.989/01, além de não ser um benefício fiscal, mas sim mera hipótese de responsabilidade tributária por substituição, ostenta finalidade diversa, operando de forma igualmente diferente.

Diz que o diferimento do PROAUTO não tem a finalidade de desonerar o custo do transporte de insumos oriundos de outras unidades federativas para compensar a desvantagem competitiva

geográfica do Estado da Bahia, mas sim, a de incentivar o desenvolvimento e a implantação de empreendimentos do setor automotivo, pelo aumento do capital de giro das montadoras. Reproduz o art. 1º da Lei nº 7.537/99. Acrescenta que o incentivo se opera mediante a técnica do diferimento do ICMS incidente sobre as saídas destinadas a estabelecimentos fabricantes de veículos automotores, estes os efetivos beneficiários do PROAUTO. Transcreve o art. 12 do citado diploma legal.

Sustenta restar evidente, a partir da leitura do referido dispositivo legal, que o diferimento do ICMS visa especificamente incentivar o desenvolvimento do setor automotivo, para que este setor agregue valor à matéria-prima, gerando desenvolvimento econômico no Estado da Bahia.

Assinala que o diferimento do imposto nas aquisições de matéria-prima tem como consequência, no curto prazo, o aumento do capital de giro das montadoras: o imposto que estaria embutido no preço das mercadorias adquiridas passa a ser cobrado apenas no elo posterior de sua cadeia de circulação, no caso saída do produto com valor agregado. Apresenta tabela na qual arrola, de forma analítica, as várias diferenças entre os referidos regimes.

Diz que estes esclarecimentos, que pontuam as diferenças entre os regimes fiscais em questão, servem à demonstração da inexistência de qualquer óbice ao aproveitamento dos créditos fiscais presumidos decorrentes da utilização do diferimento do imposto do PROAUTO. Ou seja, suas finalidades e seus destinatários não se confundem, não havendo, ademais, qualquer disposição expressa na legislação de regência que viabilize a autuação fiscal.

Assevera que inexistente qualquer óbice à sua conduta eventualmente sustentada com base no princípio da não cumulatividade do ICMS, haja vista que o diferimento não equivale à isenção ou a não incidência, e os créditos presumidos não se confundem com os créditos escriturais regulares de ICMS.

Apresenta as diferenças entre os efeitos do diferimento do imposto e da isenção ou não incidência intercalar do ICMS.

Discorre sobre o ICMS e a sua não cumulatividade, apresentando um histórico. Diz que, inicialmente ilimitada, EC 18/65, a não cumulatividade do ICMS sofreu limitações na Constituição Federal, a partir da EC 23/83, mediante a vedação expressa ao aproveitamento de créditos do imposto pelo adquirente de mercadorias isentas ou não tributadas, determinando o estorno do crédito fiscal de operações anteriores a não tributada. Reproduz o art. 155 da CF.

Observa que, dessa forma, o aproveitamento de créditos escriturais regulares de ICMS pressupõe a existência de saídas posteriores tributadas, inexistindo qualquer óbice ao aproveitamento dos créditos fiscais presumidos de ICMS no caso concreto, haja vista que o diferimento do imposto no PROAUTO configura hipótese de substituição tributária regressiva e não equivale à isenção ou não incidência intercalar do ICMS, portanto, não redundando na anulação dos créditos das operações anteriores, e, os créditos presumidos aproveitados, decorrentes de benefício fiscal, não se confundem com os créditos escriturais regulares do imposto dessumidos do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Reporta-se sobre a técnica do diferimento para tributos plurifásicos e não cumulativos, sustentando que em nada tem que ver com a não incidência ou com a isenção, tratando-se de hipótese de substituição tributária regressiva. Nesse sentido, invoca e reproduz o art. 12 da Lei nº 7.537/99, assim como decisões dos tribunais administrativos e judiciais.

Reporta-se sobre a diferença entre créditos regulares de ICMS, princípio da não cumulatividade, e créditos presumidos do imposto, benefício fiscal.

Alega que se é certo que o aproveitamento de créditos escriturais regulares de ICMS pressupõe a existência de saídas posteriores tributadas, tal requisito não se revela presente no que respeita ao aproveitamento dos créditos fiscais presumidos do imposto concedidos pelo Estado da Bahia.

Diz que, por se tratar de benefício fiscal, o Estado da Bahia instituiu os créditos fiscais presumidos em questão sem condicionar a sua utilização à existência ou não de saídas posteriores tributadas, tendo apenas colocado como condição ao aproveitamento os requisitos formais de equiparação a industrial, bens com classificação NCM-SH autorizada, fornecedor em outro ente da Federação, os quais preencheu plenamente.

Conclui que, diante disso, tendo-se que a existência de saídas tributadas é irrelevante para o aproveitamento dos créditos presumidos escriturados, requer o cancelamento integral das exigências fiscais.

Alega que, independentemente de todo o exposto nos tópicos precedentes, no tocante à nulidade do Auto de Infração e à improcedência das exigências atreladas à infração 02, atenta para vício que afeta todo o trabalho fiscal, consistente na ausência da recomposição de sua conta gráfica após o estorno dos créditos eventualmente indevidos, com a devida consideração, na quantificação das exigências fiscais, de eventuais saldos credores em cada período de apuração. Reproduz o art. 142 do CTN. Diz que não se pode olvidar que o valor a pagar do ICMS, consoante o regime de competência adotado para a sua apuração, depende sempre do cotejo dos créditos e débitos, apurando saldo devedor ou credor, sendo que, o lançamento, para cumprir o que dispõe o art. 142 formalizando, assim, o montante efetivamente devido, teria que ter sido resultado de uma esmiuçada recomposição de sua conta gráfica por parte do Fisco, haja vista que só poderia ser devido se o estorno do crédito supostamente indevido gerasse tributo a pagar.

Afirma que a legislação estadual é clara sobre a sistemática de apuração do ICMS devido, consoante estabelece a Lei nº 7.014/96. Acrescenta que já assentado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a presunção de legitimidade do lançamento não afasta o dever do Fisco de demonstrar a metodologia seguida para fixar o montante devido.

Assinala que, relativamente à Infração 01, conquanto tenha reconhecido a escrituração indevida de créditos fiscais presumidos nas entradas de mercadorias com NCM 7225.92.00, as exigências fiscais revelam-se indevidas. Aduz que ao quantificar a obrigação tributária, art. 142 do CTN, deveria o Fisco obrigatoriamente ter procedido à recomposição de sua conta gráfica, com o cotejo dos créditos e débitos verificados no período, não restando imposto a recolher e muito menos multa a pagar.

Alega a necessidade de cancelamento da multa imposta, senão por atipicidade, por violação do princípio constitucional do não confisco tributário. Diz que, com efeito, a multa imposta, quantificada em 60% do imposto, exorbita em muito a quantia necessária para a realização da sua finalidade sancionatória, assumindo um objetivo arrecadatário incompatível com os escopos do Direito Tributário Penal.

Alega que, além disso, a multa não pode ser imposta quando não apurado imposto devido, pois o contribuinte não pode ser apenado se não causou prejuízo ao Erário, assim, a conta gráfica, seja na infração 01 ou na infração 02, tem que ser refeita para verificar se algum tributo deixou de ser recolhido e somente sobre tal montante que seria devida alguma penalidade. Diz que, desse modo, a multa sobre o crédito aproveitado, mas não levado a reduzir imposto a pagar é atípica e, por isso, não pode ser aplicada.

Destaca recente decisão do Supremo Tribunal Federal, assentando como limite do não confisco na aplicação de penalidades tributárias o patamar de 25% do valor do tributo.

Conclui requerendo, em caráter subsidiário, que seja a penalidade aplicada no caso concreto, cancelada ou, quando menos, reduzida, para o patamar máximo de 25% do valor do imposto, expurgando-a do excesso inconstitucional.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- que seja declarada a nulidade da autuação, nos termos do art. 18, II e IV, 'a', do RPAF/BA, por falta de motivação, não tendo a fiscalização declinado os fundamentos dos quais decorreria a suposta incompatibilidade jurídica da cumulação dos regimes fiscais, com prejuízo à compreensão dos termos da acusação fiscal e ao exercício do direito de defesa pelo contribuinte;
- que seja declarada a nulidade da autuação, nos termos do art. 18, II e IV, 'a', do RPAF/BA, por não ter a fiscalização cumprido com sua obrigação legal de calcular o montante devido no momento do lançamento, art. 142 do CTN, o que, em casos que lidam com alegações de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, implica indubitavelmente na obrigação de recompor a conta gráfica do contribuinte, pelo confronto de créditos e débitos em cada mês, na forma do art. 20 da LC nº 87/96 e do art. 26 da Lei Estadual nº 7.014/96;
- no mérito, seja declarada a improcedência do Auto de Infração, com o conseqüente cancelamento integral das exigências fiscais, sendo certo que a utilização do regime de diferimento de ICMS não deslegitima os créditos fiscais presumidos escriturados;
- subsidiariamente, sejam os autos retornados ao autuante, para recomposição da conta gráfica no período fiscalizado e reformulação do crédito tributário, na forma dos artigos 19 e 20 da LC nº 87/96 e 26 da Lei Estadual nº 7.014/96;
- sejam canceladas as penalidades aplicadas, seja por atipicidade da conduta autuada, seja por violação ao não confisco tributário. Subsidiariamente, sejam as penalidades reduzidas, por aplicação do postulado da proporcionalidade, conforme limites máximos assentados pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em Direito, em especial a prova documental anexada;
- o cadastramento do advogado Eduardo Fraga, OAB/BA Nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, CEP 40.015-190, Salvador/BA, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade, art. 236, § 1º, do CPC.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 313 a 326) esclarecendo que a diferença entre as duas infrações é que a Infração 01 se refere à utilização de crédito fiscal, inclusive de produtos cujo código de NCM 7225.92.00 não se encontra entre aqueles discriminados no Anexo Único do Decreto nº 7.378/98. Acrescenta que em relação a este item o autuado concorda com a impossibilidade da utilização dos créditos fiscais presumidos, informando que providenciará o seu estorno nos livros fiscais, a ser oportunamente comprovado nos autos.

Contesta a arguição de nulidade, consignando que o artigo 49 da Lei 7.014/96 e os artigos 269 e 270 do RICMS/BA/12 - Decreto nº 13.780/2012 - estabelecem as hipóteses possíveis de concessão do crédito presumido, sendo que em nenhuma delas é contemplada a possibilidade utilizada pelo autuado.

Aduz que o impugnante invoca o Decreto nº 7.378/98 como motivador da utilização do crédito presumido em questão, entretanto, no enunciado da infração está devidamente esclarecida a impossibilidade de sua utilização, tendo em vista ser o crédito presumido previsto no referido Decreto incompatível com a utilização concomitante do incentivo do Programa PROAUTO.

Salienta que a motivação dessa impossibilidade está devidamente descrita no texto da infração.

Conclui que, muito embora o autuado argumente que houve ausência de motivação e cerceamento de defesa, restou demonstrado que este teve plena compreensão das motivações que levaram à

autuação, haja vista que apresentou defesa impugnando a autuação, inexistindo, desse modo, ausência de elementos capazes de determinar a nulidade do Auto de Infração, consoante o art. 18 do RPAF/99.

Adentra no mérito da autuação, esclarecendo, inicialmente, que esta é a terceira autuação contra este contribuinte sobre o mesmo tema, sendo que também lavrou o segundo Auto de Infração cujo julgamento pelo CONSEF foi pela procedência, conforme o Acórdão JJF nº 0148-01/11 e CJF 0041/11-12.

Assinala que, independentemente do julgamento acima referido, antes de lavrar o Auto de Infração em lide, em face de diversos fatores, não estando totalmente convencido do acerto da autuação, discutiu com diversos órgãos da Secretaria da Fazenda, culminando com consulta formal à Divisão de Tributação – DITRI, que se manifestou através do Parecer nº 12.213/2014, cujo teor o autuado tomou conhecimento quando da lavratura do segundo Auto de Infração nº 2068330003/14-6, cuja cópia foi anexada ao mesmo, restando-lhe a convicção que não possui razão o autuado quanto à utilização dos créditos presumidos dos quais tem procurado se beneficiar.

No que concerne à infração 01, diz que o contribuinte reconhece que efetuou escrituração indevida de créditos fiscais presumidos nas entradas de mercadorias com NCM 7225.92.00, muito embora não concorde com as exigências fiscais na forma do lançamento.

Observa que o contribuinte se utiliza dos créditos fiscais presumidos com base no Decreto nº 7.378/98, cujo teor transcreve, e, concomitantemente, se beneficia do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automobilístico - PROAUTO, instituído através da Lei nº 7.537/99, utilizando-se do sistema de diferimento, conforme preconiza o art. 12 da referida Lei, cuja redação também reproduz.

Ressalta que a controvérsia se instaura quanto ao direito do autuado em utilizar-se de ambos os benefícios, representados pelo Decreto nº 7.378/98 e pelo PROAUTO.

Reporta-se sobre as razões que motivaram a instituição do Decreto nº 7.387/98. Invoca, nesse sentido, o Parecer DITRI nº 6.100/2008, emitido a pedido formulado pelo próprio autuado, em 17/07/2008, o qual, segundo diz, ilustra de forma clara tal motivação, além de justificar a impossibilidade de uso dos dois benefícios.

Observa que o Decreto nº 7.378/98 teve por objetivo possibilitar aos industriais e atacadistas baianos, de forma genérica e não específica, apresentar preços mais competitivos, gerando assim maior receita para o próprio Estado, inclusive a partir do incremento das vendas internas a pequenas e médias empresas que não possuem cotas junto às usinas produtoras de aços planos.

Assevera que o autuado se aproveitou das disposições do referido Decreto indevidamente, haja vista que este visava alcançar outra modalidade de contribuinte e não ao autuado, para o qual foi dispensado outro benefício, no caso o PROAUTO.

Rechaça a alegação defensiva de inexistência de disposição expressa nos dois programas de incentivo fiscal negando a utilização dos créditos presumidos, reproduzindo o teor do Parecer DITRI nº 6.100/2008, o qual afasta a possibilidade de fruição concomitante dos dois benefícios. Menciona, ainda, o Parecer DITRI nº 12.213/2014, emitido em 30/05/2014, exarado em resposta à consulta que formulara, na qual apresentara questões que incluem argumentos da defesa contra a autuação anterior. Reproduz, na íntegra, a resposta dada no referido Parecer.

Manifesta o entendimento de que o crédito presumido previsto pelo Decreto nº 7.378/98, assim como o crédito fiscal previsto pelo Decreto nº 7.989/01 têm por direcionamento e alcance, dentre outros, "as entradas de matérias-primas" e os "Serviços de Transportes", ambos de mesma natureza, caracterizando uma duplicidade de incentivo, o que seria, inclusive, injusto para com as

demais sistemistas fornecedoras da Ford que também importam de seus estabelecimentos, ou de terceiros, localizados em outros Estados e não estão cobertos por benefícios equivalentes.

Diz que, inobstante, mesmo sem vedação expressa da legislação tributária estadual impedindo o autuado de utilizar cumulativamente ambos os incentivos, este impedimento decorre, também, quando da utilização de outras formas de interpretação do direito tributário, a teleológica, lógica e sistemática, as quais se aplicam aos dispositivos legais já citados, que leva a irrefutável conclusão de que ambas versam sobre o mesmo objeto, não obstante, direcionadas a atividades econômicas distintas. Ou seja, uma para quem adquire aços planos para comercialização em geral, Decreto nº 7.378/98, e a outra para atividades relacionadas à fabricação de veículos automotores, Lei 7.537/99 e Decreto nº 7.989/01. Invoca, nesse sentido, lição de Carlos Maximiliano sobre os diversos métodos de interpretação jurídica.

Contesta a afirmativa do impugnante de que o PROAUTO não é um sistema de benefício fiscal, mas sim um mero sistema de postergação de responsabilidade e cobrança de imposto, observando que para o autuado o sistema representa sim um benefício fiscal.

Observa que, via de regra, o ICMS diferido é sempre cobrado em algum momento da cadeia produtiva, o que não é o caso do PROAUTO. Entretanto, o autuado, na medida em que dá saída com diferimento para a Ford, deixa de incluir no preço de venda tanto o valor do imposto incluso no preço da mercadoria quando da entrada, como o que agrega no momento da saída, reduzindo com isso o custo final, tendo em vista que o valor do ICMS creditado no momento da entrada é integralmente recuperado, e sem deságio, junto à Ford, conforme Decreto nº 7.989/2001.

Salienta que para o autuado torna-se um benefício maior que a própria isenção ou não incidência, já que não há qualquer impedimento quanto ao crédito fiscal, o que de regra, não acontece quando a saída seguinte é isenta ou não tributável, uma vez que o imposto incluso no preço da aquisição no momento da compra não pode ser creditado, salvo exceções.

Reafirma que o sistema PROAUTO, sob o ponto de vista global, é um benefício sim, haja vista que a Ford tem direito a um crédito presumido no momento das vendas, no valor correspondente ao valor do imposto que deveria ser recolhido, além dos incentivos de natureza financeira, conforme artigo 1º da Lei 7.025/97.

No que tange à argumentação defensiva atinente à multa imposta, diz que não lhe cabe discutir o seu aspecto arrecadatório/confiscatório.

Ressalta que não há como obrigar o contribuinte a estornar o crédito fiscal considerado indevido pelo Fisco, salvo por meio de autuação. Acrescenta que, além de não acatar a resposta dada no Parecer DITRI, o contribuinte continuou se creditando sendo, por isso, autuado. Diz que, diante disso, não vê motivo para que seja atendido o pedido de diligência fiscal para fins de recomposição da conta gráfica. Menciona a existência de três Autos de Infração contra o autuado referente à matéria idêntica a tratada no presente Auto de Infração.

Finaliza a peça informativa mantendo a autuação.

## **VOTO**

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo ambas referentes à utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS previsto pelo Decreto nº 7.378/98.

Inicialmente, cabe-me apreciar a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante, por ausência de motivação.

Não acolho a nulidade arguida. A descrição dos fatos infracionais, inclusive a complementação da descrição dos fatos, afastam qualquer dúvida sobre em que consiste a acusação fiscal. Apesar de o

autuado alegar a ausência de motivação, verifica-se claramente que tanto o motivo - situação de direito ou de fato que determina ou autoriza a realização do ato administrativo – bem como a motivação – exposição dos motivos que determinam a prática do ato, a exteriorização dos motivos que levaram a Fiscalização a efetuar o ato de lançamento de ofício – estão claramente visíveis na autuação.

A indicação dos artigos da Lei nº 7.014/96 e do RICMS/BA/12, constante no Auto de Infração, não se apresenta como fundamento para decretação da nulidade do lançamento, haja vista que, claramente, se verifica que o autuado compreendeu a acusação fiscal, tendo inclusive apresentado defesa rechaçando plenamente as infrações.

Quanto à arguição de nulidade por não ter o autuante cumprido a obrigação de recompor a conta gráfica confrontando créditos e débitos em cada mês, na forma do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 e art. 26 da Lei Estadual nº 7.014/96, também não acolho tal arguição, haja vista que o contribuinte teve a oportunidade, por longo período, desde a ciência da resposta dada pela Diretoria de Tributação sobre a Consulta que formulara, de regularizar sua escrita fiscal realizando o estorno do crédito fiscal indevido, o que não fez. Na realidade, a obrigação de recompor a conta gráfica é do contribuinte que, posteriormente, deverá submeter a escrituração para análise da Fiscalização.

Diante do exposto, não acolho as arguições de nulidades, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

No que tange à solicitação de realização de diligência para que o autuante proceda à recomposição da conta gráfica, indefiro o pedido, haja vista que caberia ao contribuinte efetuar a recomposição quando obteve a resposta da consulta dada pela DITRI, o que não fez.

Por certo que, no presente momento, caso acatasse a resposta do órgão consultivo da SEFAZ/BA – o que não fizera anteriormente – deveria o autuado ter efetuado a recomposição da conta gráfica realizando os estornos dos créditos indevidamente utilizados e apresentado à Fiscalização. Nesse sentido, coaduno com o entendimento manifestado pelo autuante de que não poderia obrigar o autuado a estornar o crédito fiscal que entende como legítimo.

Diante disso, indefiro o pedido de diligência com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99.

No mérito, constato que a infração 01, apesar de tratar de utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, consoante previsto pelo Decreto nº 7.378/98, se diferencia da infração 02, pelo fato de o autuado haver lançado crédito fiscal referente à aquisição de produtos cujo código NCM não se encontra relacionado no Anexo Único do Decreto nº 7.378/98, no caso o código NCM 7225.92.00.

Assim dispõe o Decreto nº 7.378/98:

“Art. 1º O estabelecimento industrial consumidor de aços planos poderá utilizar crédito fiscal presumido sobre o valor das entradas das matérias primas classificadas nas seguintes posições da Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado (NCM-SH) e conforme os percentuais constantes do Anexo Único deste Decreto. Parágrafo único. O crédito presumido de que trata este artigo fica limitado ao valor correspondente ao serviço de transporte:

I - da usina produtora até o estabelecimento industrial;

II - da usina produtora até o estabelecimento comercial; III - do estabelecimento comercial até o estabelecimento industrial, devendo, neste caso, constar do corpo da nota fiscal que documentar a saída com destino à indústria o valor do serviço de transporte ocorrido nas operações anteriores, ou seja, da usina até o estabelecimento.

Art. 2º As disposições do artigo antecedente também se aplicam ao estabelecimento equiparado a industrial, nos termos da legislação do IPI, que tenha recebido os produtos diretamente da usina produtora ou de outro estabelecimento da mesma empresa ou de empresa interdependente, situados em outra unidade federativa.”

O Anexo Único do referido Decreto nº 7.378/98 relaciona os produtos com os seguintes códigos de NCM: 7208; 7209; 7210; 7211; 7212; 7219 e 7220. Portanto, apenas os produtos classificados nessas posições da NCM permitem a fruição do crédito presumido previsto no referido Decreto,

significando dizer que as aquisições referentes ao produto sob o código NCM 7225.92.00, efetivamente, não permitem a utilização do crédito presumido objeto da glosa de que cuida este item da autuação.

Relevante registrar que o próprio impugnante reconhece a escrituração indevida de créditos fiscais presumidos nas entradas de produtos com NCM 7225.92.00, tendo alegado apenas que deveria o Fisco obrigatoriamente ter procedido à recomposição de sua conta gráfica, com o cotejo dos créditos e débitos verificados no período, não restando imposto a recolher e muito menos multa a pagar.

Diante disso, este item da autuação é subsistente.

No que concerne à infração 02, verifico que a lide decorre do conflito de entendimento entre a Fiscalização e o autuado, por entender o autuante que não há como o contribuinte utilizar o benefício do Decreto nº 7.378/98 cumulativamente com o diferimento previsto pelo Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO –, enquanto o autuado entende que faz jus ao crédito presumido previsto no referido Decreto cumulativamente com o benefício do Programa PROAUTO.

Passo a examinar.

A leitura das disposições do Decreto nº 7.378/98, reproduzido linhas acima, permite concluir que este trata da concessão de crédito fiscal presumido sobre o valor das entradas das matérias primas classificadas nas posições da Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado (NCM-SH) e nos percentuais constantes do Anexo Único do referido Decreto, sendo o valor do crédito fiscal presumido limitado ao valor correspondente ao serviço de transporte.

Conforme consignado pelo próprio impugnante o crédito presumido de que cuida o Decreto nº 7.378/98 tem suas origens históricas no Convênio ICMS 94/93 - que autorizou o Estado do Rio Grande do Sul a conceder crédito presumido às indústrias consumidoras de aços planos, limitados ao valor correspondente ao serviço de transporte da usina produtora até o estabelecimento industrial ou comercial - sendo a finalidade extrafiscal do referido crédito presumido desonerar as empresas do ramo siderúrgico situadas no Estado da Bahia de todo o custo do transporte das matérias-primas, como forma de incentivar a indústria de base que faz uso do aço como insumo de produção, tudo com vistas à redução das desigualdades sociais e regionais, consoante o art. 3º, III, art. 170, VII, da Constituição Federal.

Vale acrescentar ao registro feito pelo defendente que o tratamento especial dado pelo referido Decreto tem o intuito basicamente de assegurar o desenvolvimento e competitividade comercial das empresas beneficiárias, mediante a manutenção do custo final do produto comercializado no Estado da Bahia. Ou seja, caso não fosse concedido o crédito fiscal presumido na forma do Decreto nº 7.378/98, haveria um grande prejuízo para o segmento baiano, considerando que não apenas o Estado do Rio Grande do Sul, mas também outros Estados como Paraná, Santa Catarina e Pernambuco, concederam o mesmo benefício fiscal para os estabelecimentos consumidores de aço plano localizados em seus territórios.

Apesar de o impugnante argumentar que se trata de um estabelecimento equiparado a industrial, razão pela qual faz jus ao benefício fiscal, observo que tal situação não se encontra em discussão, mas sim a admissibilidade de utilização cumulativa dos dois benefícios fiscais.

O que constato é que o autuado na condição de sistemista do Complexo Ford, ou seja, fornecedor de insumos para a montadora, ao receber mercadorias oriundas da Região Sul com a alíquota de 7%, se credita do valor do imposto destacado no documento fiscal e, posteriormente, realiza a operação de saída com diferimento do lançamento do ICMS, conforme previsto no art. 12 da Lei nº 7.537/99, que institui o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, abaixo reproduzido:

“Art. 12. O lançamento do ICMS incidente nas sucessivas operações internas e nas decorrentes de importação, com as mercadorias arroladas no § 1º, com destino final a estabelecimentos fabricantes de veículos automotores, beneficiários principais do PROAUTO, fica diferido para o momento das saídas dos produtos por eles promovidas.”

Ocorre que o autuado ao realizar as operações de saídas com diferimento do lançamento do ICMS, acumula o crédito fiscal decorrente das entradas em razão de não ter saídas tributadas normalmente, ou seja, apenas realiza operações de saídas com destino ao complexo Ford.

Ora, além de ser beneficiário do Programa PROAUTO, o autuado entende que pode acumular outro benefício, no caso, o crédito fiscal presumido previsto no Decreto nº 7.378/98, o que a meu ver não pode.

Isso porque, conforme dito pelo próprio impugnante, a finalidade do benefício do Decreto nº 7.378/98 é desonerar as empresas situadas no Estado da Bahia de todo o custo do transporte das matérias-primas, de modo a incentivar o mercado local, sendo esta a finalidade do crédito fiscal presumido.

Ora, sendo como é fornecedor exclusivo da Ford Motor Company Ltda., portanto, realizando operações de saídas amparadas com o diferimento do ICMS, é certo que não há que se falar em fruição do benefício previsto no Decreto nº 7.378/98, haja vista que este tem sua finalidade já alcançada com o diferimento previsto pelo art. 12 da Lei nº 7.537/99.

Dessa forma, corroboro plenamente com o entendimento manifestado pela Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA, através do Parecer nº 6100/2008, especialmente quando diz que:

(...)

“Nesse contexto, indispensável salientar que a aplicabilidade do benefício previsto no Dec. nº 7.378/98 apenas se justifica quando a saída promovida pelo estabelecimento beneficiário - seja ele industrial ou equiparado a industrial - é alcançada pela tributação do imposto estadual, não se aplicando, por conseguinte, às saídas amparadas pelo diferimento e, sob esse aspecto, com a tributação postergada para uma fase posterior. Com efeito, inexistindo tributação na operação de saída efetuada pelo estabelecimento, não se justificaria a preocupação do legislador em reduzir o preço do produto através da concessão de um crédito presumido que anule o custo correspondente ao frete, e possibilite ao beneficiário a formação de um preço final mais competitivo.

Temos, portanto, que a aplicação do benefício previsto no Dec. nº 7.378/98 está necessariamente associada ao lançamento do imposto gerado na relação comercial firmada entre o beneficiário e o destinatário do produto, o que afasta sua aplicabilidade na situação ora sob análise, em que as saídas efetuadas pela Consulente, com destino à Ford Company, estão amparadas pelo benefício do diferimento do ICMS previsto no PROAUTO. Com efeito, ao atuar na qualidade de sistemista de empresa fabricante de veículo automotor, fornecendo peças exclusivamente para uso no referido processo industrial, a Consulente deve necessariamente observar o tratamento tributário específico previsto no Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, o qual estabelece a aplicabilidade do benefício do diferimento do ICMS nas operações supracitadas, bem como o regime específico de transferência de créditos acumulados a ser efetuada entre a empresa sistemista e a empresa fabricante (no caso, entre a Consulente e a Ford Motor), nos termos de Regime Especial concedido pela Administração Tributária Estadual para esse fim específico.”

Além do que até agora foi dito, considero outro aspecto primacial para solução da lide, no caso a interpretação teleológica do alcance dos benefícios fiscais concedidos.

É verdade, conforme consignando pelo próprio impugnante, que a finalidade extrafiscal do crédito presumido é desonerar as empresas do ramo siderúrgico situadas no Estado da Bahia de todo o custo do transporte das matérias-primas, como forma de incentivar a indústria de base que faz uso do aço como insumo de produção, tudo com vistas à redução das desigualdades sociais e regionais, consoante o art. 3º, III, art.170, VII, da Constituição Federal.

Entretanto, também é verdade que o princípio da livre concorrência consagrado no art. 170, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, se apresenta como fator relevante e indispensável para o crescimento da economia de mercado e como princípio fundamental da ordem econômica e

financeira, pois permite ao consumidor adquirir produtos por preços melhores e ao empresário maximizar a oferta de seus produtos.

Por certo que, no caso de intervenção do Estado com a concessão de benefícios e incentivos fiscais, a concorrência entre empresários que desenvolvam paralelamente o mesmo tipo de mercado deve ocorrer em igualdade de condições, haja vista que não pode uma empresa ser beneficiada e outra concorrente prejudicada.

Nesse sentido, vale reproduzir um parágrafo do texto da resposta dada pela DITRI/SEFAZ/BA, exarada no Parecer DITRI Nº 12.213/2014, conforme faço abaixo:

(...)

Da mesma forma, cumpre salientar que a habilitação da ArcelorMittal ao tratamento tributário especial disciplinado no Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, inclusive para fins de fruição de Regime Especial que otimiza a transferência de créditos acumulados em sua escrita fiscal, já evidencia de forma inegável a sua subordinação a uma regra especial de tributação, distinguindo-a das demais empresas industriais e/ou equiparadas a industriais que adquirem atos planos para comercialização a clientes indeterminados, e para as quais se aplica efetivamente o benefício do crédito presumido previsto no Dec. nº 7.378/98, como incentivo à prática de preços mais competitivos no mercado.

*Veja-se que a resposta acima reproduzida menciona que empresa Arcelormittal se distingue das demais empresas industriais e/ou equiparadas a industriais que adquirem atos planos para comercialização a clientes indeterminados, e para as quais se aplica efetivamente o benefício do crédito presumido previsto no Dec. nº 7.378/98, como incentivo à prática de preços mais competitivos no mercado.*

Ora, a existência de empresas concorrentes que somente têm como benefício o crédito fiscal presumido previsto no Decreto nº 7.378/98 permite concluir que, no caso de competição de mercado com o autuado, estas sempre estarão em situação de desvantagem, caso fosse possível cumular ambos os benefícios, conforme pretendido pelo autuado.

Certamente, caso acatada a pretensão defensiva, o Estado da Bahia estaria permitindo uma concorrência mais benéfica para o autuado e desfavorável para as demais empresas do segmento, portanto, interferindo na livre concorrência, consagrada no art. 170, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

Diante disso, independentemente de não haver disposição expressa na legislação tributária do ICMS vedando a utilização cumulativa dos dois benefícios, desnecessária, em face do que foi dito acima, a glosa dos créditos fiscais de que cuida este item da autuação se apresenta correta.

Vale registrar que esta mesma matéria já foi objeto de julgamento pela Segunda Instância deste CONSEF, precisamente pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, cuja decisão foi pela procedência da infração, conforme o Acórdão CJF Nº 0041-11/12, no julgamento do Auto de Infração nº 142554.0005/10-6.

Diante do exposto, esta infração é procedente.

No que diz respeito à arguição de que as multas violam os princípios jurídicos e constitucionais, esclareço que estas têm previsão na Lei 7.014/96.

Quanto ao seu cancelamento ou redução, conforme requerido pelo autuado, observo que se tratando de multa por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Por derradeiro, no que concerne ao pedido do impugnante para que as intimações sejam realizadas em nome do advogado Eduardo Fraga, OAB/BA 10.658, ressalto que nada obsta o atendimento do pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Saliento, contudo, que o não atendimento da solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma

vez que as formas previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### VOTO DISCORDANTE

Minha discordância é quanto ao item 2º, em que a fiscalização acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS calculado sobre o valor das entradas das matérias-primas, correspondente ao serviço de transporte, conforme prevê o Decreto nº 7.378/98.

O crédito foi considerado indevido pelo fato de o contribuinte já usufruir de tratamento tributário especial previsto no Proauto, Lei nº 7.537/99, o qual concede diferimento do ICMS nas saídas de matérias-primas destinadas à beneficiária principal do programa de cujos créditos correspondentes são transferidos à mesma.

Na informação fiscal, o autuante diz que no enunciado da infração está esclarecida a impossibilidade de utilização do crédito presumido de que cuida o Decreto nº 7.378/98, “tendo em vista ser o crédito previsto nesse Decreto incompatível com a utilização concomitante do sistema de incentivo do PROAUTO”. A autoridade fiscal salienta que a motivação dessa impossibilidade está descrita “no texto da infração”.

Só não disse foi *no que se baseou*, ou seja, a autoridade autuante *não indicou qual o dispositivo legal que veda a utilização do crédito presumido*, ficando evidente que se baseou em mera dedução.

Para justificar a glosa do benefício, o autuante cita o art. 49 da Lei nº 7.014/96 e os arts. 269 e 270 do RICMS/12. Ocorre que esses dispositivos nada têm a ver com a vedação em apreço.

A regra do art. 49 da Lei nº 7.014/96 é esta:

“Art. 49. Fica o Poder Executivo autorizado a celebrar e ratificar convênios para concessão e revogação de isenção, redução de base de cálculo, manutenção de crédito, concessão de crédito presumido e demais favores, incentivos ou benefícios fiscais de deliberação sujeita à competência do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Parágrafo único. A Secretaria da Fazenda poderá celebrar convênio ou firmar protocolo com outras unidades da Federação, no sentido de fixar medidas de controle e de fiscalização, bem como para troca de informações econômico-fiscais.”

Onde está aí a vedação aventada?

Outro dispositivo citado pela autoridade autuante é o art. 269 do RICMS/12, porém esse artigo simplesmente relaciona as várias hipóteses de créditos presumidos previstas no corpo do Regulamento, nada tendo a ver com o caso em discussão nestes autos, que diz respeito a uma hipótese de diferimento prevista em decreto esparso, fora portanto do Regulamento. No art. 269 do RICMS/12, *a única objeção ao crédito* é a prevista no inciso XIII, alíneas “c” e “d”, ao dispor que é concedido crédito presumido aos *fabricantes de polpas de frutas, sucos, néctares e concentrados de frutas*, com a condição de que o contribuinte *efetue o estorno* correspondente ao valor dos créditos relativos às entradas de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e materiais de embalagem recebidos para emprego no processo de industrialização dos produtos, em percentual igual ao crédito presumido concedido (alínea “c”), sendo *vedada a utilização do crédito presumido cumulativamente com o benefício de financiamento concedido através do PROBAHIA/PROIND*, instituído pela Lei nº 6.335, de 31/10/91, *cabendo ao contribuinte optar por um deles*.

O terceiro dispositivo citado pela autoridade autuante é o art. 270 do RICMS/12. Este artigo realmente concede créditos presumidos, em *hipóteses taxativas contempladas em seus incisos*, deixando claro que, *nas situações ali especificadas*, os créditos presumidos são utilizados *em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos*.

Essa regra do art. 270 não se aplica ao art. 269 do RICMS/12, como também não se aplica a hipóteses de créditos presumidos previstos em decretos esparsos, como no caso em exame nestes autos.

Com efeito, quando o legislador não deseja que determinado benefício seja utilizado concomitantemente com outro, o próprio legislador deixa clara a vedação.

Benefícios fiscais são veiculados através de *regras de exceção*, e, como tais, essas regras devem ser interpretadas de forma *estrita*, não se admitindo interpretação extensiva, nem restritiva ou por analogia. Se o intérprete restringir o contexto da previsão legal, estará negando vigência à norma. E se, ao contrário, o intérprete ampliar o sentido da previsão legal, estará usurpando a função do legislador, criando por conta própria situação não prevista pelo legislador.

Passo a demonstrar que, *sempre que o legislador pretende que a utilização de determinado benefício exclua a fruição de outro, ele deixa clara a vedação da cumulação dos benefícios*. Eis alguns exemplos, colhidos no RICMS/97:

1º exemplo: “**Art. 7º** Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

.....

IV - nas aquisições de bens do ativo permanente efetuadas por:

.....

- c) transportadores que tenham optado pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96, *condicionado ao não-aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas;* [grifei]

2º exemplo: “**Art. 86.** É reduzida a base de cálculo:

.....

II - a partir de 24/05/95, das prestações de serviços de radiodifusão sonora e/ou de imagens, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 5%, sendo que (Conv. ICMS 05/95 e 56/99):

- a) a redução da base de cálculo será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de tributação;
- b) *o contribuinte que optar pelo benefício previsto neste inciso não poderá utilizar créditos fiscais relativos a entradas tributadas;* [grifei]

.....

III - das prestações de serviços de radiochamada com transmissão unidirecional, nos percentuais a seguir indicados, sendo que esta redução poderá ser aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de compensação do imposto (débito/crédito), sob a condição de que, ao optar pelo presente benefício, o contribuinte *renuncie à utilização de quaisquer créditos fiscais* (Conv. ICMS 27/96):

.....

IV - das prestações de serviço de radiochamada, de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 5% (cinco por cento), de 01/01/00 até 30/06/00 e de 25/10/00 até 31/07/02, 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento), de 01/07/01 até 31/12/01 e de 01/08/02 a 31/12/02 e de 10% (dez por cento), a partir de 01/01/03, sendo que (Conv. ICMS 86/99, 65/00 e 50/01):

- a) a redução da base de cálculo será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de compensação do imposto (débito/crédito), hipótese em que deverá *renunciar à utilização de quaisquer créditos fiscais;*

.....

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 à utilização de quaisquer créditos fiscais*, no período considerado; [grifei]

.....

VI - das prestações onerosas de serviço de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à internet, realizadas por provedor de acesso, de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da prestação, até 31/12/12 (Conv. ICMS 78/01), sendo que:

- a) a redução será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, *em substituição ao sistema normal de compensação do imposto (débito/crédito)*; [grifei]  
b) a opção pelo benefício previsto no *caput* do inciso VI, implica na *renúncia a utilização de quaisquer outros créditos ou benefícios fiscais*; [grifei]

.....

VII - das prestações de serviço de comunicação por meio de veiculação de mensagem de publicidade e propaganda na televisão por assinatura, de tal forma que a carga tributária efetiva seja de 5% (cinco por cento) até 31/12/08, 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento) de 01/01/09 até 31/12/09 e de 10% (dez por cento) a partir de 01/01/10, sendo que (Conv. ICMS 09/08):

- a) a redução será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, *em substituição ao sistema normal de compensação do imposto (débito/crédito)*, hipótese em que deverá *renunciar a utilização de quaisquer créditos fiscais*; [grifei]

.....”

3º exemplo: “**Art. 96.** São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher:

.....  
II - de 01/05/90 até 31/12/97 e de 01/05/98 até 31/12/12, às empresas produtoras de discos fonográficos e de outros suportes com sons gravados, o valor dos direitos autorais, artísticos e conexos, comprovadamente pagos, observado o seguinte (Conv. ICMS 23/90):

- .....  
b) *fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos*, bem como o aproveitamento do excedente em quaisquer estabelecimento do mesmo titular ou de terceiros ou a transferência do crédito de uma para outra empresa; [grifei]

.....

III - às indústrias ceramistas, equivalente a 20% sobre o imposto incidente nas respectivas saídas internas e interestaduais de telhas, tijolos, blocos, lajotas e manilhas, sendo que o crédito presumido poderá ser utilizado opcionalmente pelo contribuinte em substituição ao sistema normal de tributação, *vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos bem como a cumulação de qualquer outro benefício* (Convs. ICMS 73/89 e 26/94); [grifei]

.....  
VI - até 31/12/04, aos estabelecimentos industrializadores de mandioca, calculando-se o crédito presumido em 58,824%, nas operações internas sujeitas à alíquota de 17%, e em 41,666% nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12%, calculados sobre o valor do imposto incidente no momento das saídas dos produtos resultantes da industrialização daquela mercadoria, realizada neste Estado, resultando numa carga tributária de 7% em ambas as operações, observado o seguinte (Conv. ICMS 39/93):

- .....  
b) a fruição do crédito presumido *veda ao estabelecimento industrial a apropriação de quaisquer créditos fiscais* decorrentes da aquisição de matérias-primas e demais insumos utilizados na fabricação dos seus produtos, bem como dos serviços recebidos;

- .....
- XI - a partir de 01/01/97, aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte, *em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas* para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), com a ressalva de que o contribuinte que optar pela utilização do presente benefício não poderá utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas, sendo que:
- .....
- XIV - aos estabelecimentos industriais que se dediquem à preparação de especiarias e condimentos (CNAE-Fiscal 1585-7/00) e aos fabricantes de sucos de frutas, legumes e xaropes para refresco (CNAE-Fiscal 1523-7/00 e 1595-4/02), nas saídas de polpas de frutas, sucos, néctares e concentrados de frutas, em importância equivalente a até 70% (setenta por cento) do valor do imposto destacado nos documentos fiscais, nas operações internas e interestaduais, observado o seguinte:
- .....
- d) *é vedada a utilização do crédito previsto neste inciso cumulativamente com o benefício de financiamento concedido através do PROBAHIA/PROIND*, instituído pela Lei nº 6.335, de 31 de outubro de 1991, modificada pela Lei nº 6.863, de 14 de junho de 1995, cabendo ao contribuinte optar por um deles;
- .....
- XVII - ao estabelecimento industrial, o equivalente à importância resultante da aplicação da alíquota cabível em função da natureza da operação com produtos cerâmicos de artesanato, *vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais* relacionados com a produção desses bens;
- XVIII - aos fabricantes de óleo de dendê, leite de coco e coco ralado, equivalente a 80% (oitenta por cento) do imposto incidente nas saídas desses produtos, com a ressalva de que o crédito presumido constitui opção do contribuinte *em substituição à utilização de quaisquer outros créditos fiscais* vinculados às saídas dos produtos mencionados;
- .....
- XX - às usinas de açúcar estabelecidas neste Estado, sobre o valor do imposto destacado nas operações com mercadorias produzidas em seus estabelecimentos, *em opção ao uso de outros créditos fiscais vinculados a essas operações*:
- .....
- XXIV - aos fabricantes dos produtos derivados do leite indicados no inciso XXVIII do art. 87, o valor equivalente a 95% (noventa e cinco por cento) do imposto incidente no momento das saídas dos produtos, sendo que o crédito presumido poderá ser utilizado opcionalmente pelo contribuinte em substituição ao sistema normal de tributação, *vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, bem como a cumulação com o benefício do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE*;
- .....
- XXVI - ao contribuinte criador e produtor de lagosta e camarão, inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS deste Estado (CAD-ICMS), nas operações internas e interestaduais, o equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do imposto destacado no documento fiscal, sendo que a utilização do benefício constitui opção do contribuinte *em substituição ao uso de quaisquer créditos* decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores, observado o disposto no § 8º;
- XXVII - aos fabricantes organizados em cooperativas ou associações, no valor equivalente a 70% (setenta por cento) do imposto incidente no momento da saída de palmito em conserva, com a ressalva de que o crédito presumido constitui opção do contribuinte *em substituição à utilização de quaisquer outros créditos fiscais* vinculados às saídas dos produtos mencionados;
- .....
- XXX - aos criadores que promoverem saídas dos produtos resultantes do abate de pacas e

queixadas, o valor do imposto incidente nas saídas desses produtos, *em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais* vinculados às saídas dos produtos mencionados, desde que:

- .....
- XXXIII - nas saídas interestaduais de gado bovino criado em sistema de confinamento neste estado, efetuadas por contribuinte que desenvolva atividade de criação integrada com produção própria de adubo orgânico e ração animal, o valor do imposto incidente, *em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais* vinculados às saídas dos produtos mencionados, observando-se os critérios e procedimentos definidos em Termo de Acordo a ser firmado com o titular da Superintendência de Administração Tributária;
- XXXIV - às cooperativas ou associações de produtores, o equivalente ao valor do imposto incidente nas saídas internas de leite e os derivados indicados no inciso XXVIII do art. 87, por elas produzidos, quando destinados a empresa pública estadual e desde que o leite “in natura” utilizado na fabricação destes produtos seja adquirido de produtores, associações ou cooperativas estabelecidos neste estado, *em opção ao uso de outros créditos fiscais* vinculados a essas operações e não cumulativo com a hipótese de crédito previsto no inciso XXIV deste artigo;
- XXXV - 23,53% (vinte e três inteiros e cinquenta e três por cento) do imposto incidente nas saídas internas e interestaduais com minério de cobre promovidas por contribuintes que exerçam atividades enquadradas na classificação nacional de atividades econômicas/fiscal (CNAE-Fiscal) sob os códigos de atividades 1329-3/04 e 1329-3/05, *em substituição ao uso de quaisquer outros créditos fiscais.*”

4º exemplo: “**Art. 504.** Os restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de refeições e outros serviços de alimentação poderão optar pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta, observando-se, além das normas relativas aos demais contribuintes, as seguintes:

.....

VI - *é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais* por parte do contribuinte que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta;

.....”

5º exemplo: “**Art. 505.** Os contribuintes industriais do ramo de vestuário, calçados e artefatos de tecidos (posição 25 do código de atividades econômicas) cuja receita bruta mensal média não ultrapasse o valor de R\$ 1.200.000,00 (hum milhão e duzentos mil reais) poderão optar pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta, observando-se, além das normas relativas aos demais contribuintes, as seguintes:

.....

XII - *é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais* por parte do contribuinte que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta;

.....”

6º exemplo: “**Art. 505-A.** No cálculo do imposto relativo às prestações de serviço de transporte intermunicipal e interestadual de pessoas, o prestador de serviços de transporte poderá optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, observado o seguinte:

.....

VIII - *é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais* vinculados às prestações objeto do regime de apuração previsto nesta seção;

.....”

7º exemplo: “**Art. 542-B.** O tratamento simplificado de que trata o art. 542-A consiste na apuração do imposto nas aquisições interestaduais de mercadorias, reduzindo-se a base de cálculo de tal

forma que a carga tributária seja equivalente a 3% (três por cento) do valor da operação, vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais.  
.....”

8º exemplo: “**Art. 542-D.** Nas aquisições de mercadorias ou bens destinados ao uso, consumo ou ativo fixo do estabelecimento, o cálculo da diferença de alíquotas será efetuado nos termos do art. 542-B, vedada a utilização de créditos fiscais decorrentes da aquisição de bens para o ativo.”

9º exemplo: “**Art. 632.** Relativamente aos prestadores de serviços de transporte e às pessoas que portarem ou transportarem mercadorias ou bens, por conta própria ou de terceiro, observar-se-á o seguinte:

.....

§ 2º Fica dispensado o lançamento e o pagamento do ICMS incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga, vedado o aproveitamento de quaisquer créditos fiscais e o destaque do imposto no Conhecimento de Transporte emitido para documentar a prestação.”

Dou destaque especial aos incisos dos arts. 86 e 96, acima transcritos. Os incisos assinalados, *nos quais é feita a ressalva quanto à vedação de quaisquer outros benefícios fiscais*, estão alinhados ao lado de *outros incisos nos quais não há qualquer restrição à fruição de outros benefícios fiscais*. A conclusão lógica para o intérprete só pode ser esta: *a vedação aplica-se somente nos casos em que o legislador estipulou a vedação*.

Se essa conclusão é válida para dispositivos contidos *no corpo do RICMS*, com maior razão assim deve ser válida em se tratando de *decretos esparsos*, que, por veicularem regras extravagantes, fora do contexto do Regulamento, se caracterizam por configurar típicas *regras excepcionais*, cuja interpretação requer atenção ao *critério da especificidade*.

Tomo como exemplo a Lei nº 7.980/01, que instituiu o Desenvolve. Essa lei, em seu art. 10, previa inicialmente:

"Art. 10. A utilização dos benefícios de que trata esta Lei não poderá ser cumulativa com outros incentivos com eles incompatíveis."

Depois, mediante alteração feita pela Lei nº 8.534, de 13/12/02, o art. 10 ficou assim:

"Art. 10. A utilização dos benefícios de que trata esta Lei não poderá ser cumulativa com outros incentivos que, a critério do Conselho Deliberativo do Programa, sejam considerados com eles incompatíveis."

E foi depois acrescentado o art. 10-A:

"Art. 10-A. O Chefe do Poder executivo poderá autorizar o enquadramento no DESENVOLVE de empresas que já sejam beneficiárias de outros programas estaduais de incentivo fiscal ou financeiro, em substituição a incentivo de que já sejam beneficiárias.

Parágrafo único. No caso deste artigo, o novo incentivo deverá ser equivalente ao incentivo a ser substituído, observado os critérios previsto em regulamento."

Por essas razões, reafirmo a minha convicção de que, *sempre que o legislador pretende que a utilização de determinado benefício exclua a fruição de outro, ele deixa clara a vedação da cumulação dos benefícios*.

No presente caso, o contribuinte foi autuado porque, no entendimento da autoridade fiscal, um benefício previsto no Decreto nº 7.378/98 não poderia ser utilizado concomitantemente com o benefício previsto no programa Proauto, instituído pela Lei nº 7.537/99.

Ocorre que nem o Decreto nº 7.378/98 nem a Lei nº 7.537/99 prevêm a vedação suscitada pela autoridade autuante.

O Decreto nº 7.378/98 só tem quatro artigos:

- os arts. 1º e 2º preveem o crédito presumido nas situações que indicam;
- os arts. 3º e 4º cuidam da vigência e efeitos e da revogação de disposições contrárias.

Não há, portanto, qualquer menção à vedação de outros benefícios.

Por sua vez, a Lei nº 7.537/99, que instituiu o Proauto, tem 20 artigos, e em nenhum deles consta qualquer vedação quanto à fruição de outros benefícios:

- o art. 1º institui o Proauto;
- o art. 2º cuida dos requisitos para habilitação ao programa;
- o art. 3º cuida do financiamento do programa;
- o art. 4º cuida da composição e competência do Conselho Deliberativo do Fundese;
- os arts. 5º e 6º disciplinam os critérios para financiamentos de capital de giro e financiamentos de investimentos fixos e despesas relativas à implantação do projeto;
- o art. 7º autoriza o poder executivo a celebrar contrato para a implantação do complexo industrial automotivo;
- o art. 8º prevê que o Desenbanco fará jus a uma taxa de administração;
- os arts. 9º e 10 dizem respeito ao papel do Fundese e do Desenbanco;
- o art. 11 reporta-se ao financiamento a que se refere o art. 6º;
- os arts. 12 e 13 disciplinam o diferimento do lançamento do ICMS incidente nas sucessivas operações internas e nas decorrentes de importação;
- o art. 14 prevê a dispensa do pagamento da diferença de alíquotas de bens do ativo fixo;
- o art. 15 contempla a dispensa do pagamento do ICMS diferido;
- o art. 16 acrescenta ao art. 1º da Lei nº 7.025/97 o § 3º, prevendo que, nos casos de empreendimentos industriais habilitados pelo Proauto, de relevante interesse para o Estado, o crédito a que se refere o inciso I do § 1º daquele artigo poderá ser de até 100% do imposto incidente nas operações;
- o art. 17 é uma disposição transitória, prevendo que, caso ocorra alguma reforma tributária ou advenha a impossibilidade jurídica quanto à adoção do tratamento dispensado nessa lei, fica assegurada a sua substituição por outro benefício compatível com a nova ordem tributária e com as obrigações assumidas pelo Estado em contratos com particulares;
- o art. 18 autoriza o poder executivo a elaborar projetos e realizar a execução de serviços e obras de infraestrutura, complementares aos serviços e às obras pelas quais se responsabilizou em razão de constituição de distritos industriais, mesmo após a transferência do domínio do imóvel para a empresa beneficiada;
- o art. 19 cuida da entrada em vigor da lei;
- o art. 20 revoga as disposições em contrário.

Onde está então a vedação da fruição de outros benefícios?

Não tenho a mais mínima dúvida de que a glosa do crédito do item 2º deste Auto é uma medida arbitrária, sem respaldo na legislação.

Quanto ao item 1º, acompanho o voto do nobre relator.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206833.0005/14-6**, lavrado contra **ARCELORMITTAL TUBARÃO COMERCIAL S/A [ARCELORMITTAL BRASIL S/A]**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.816.399, 25** acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR/VOTO DISCORDANTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR