

A. I. N° - 269358.0014/22-2  
AUTUADO - ARCELOMİTTAL BRASIL S.A.  
AUTUANTE - JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS  
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/05/2023

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0085-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 1º DO DECRETO N°. 7.378/98. O autuado é estabelecimento equiparado a industrial, contudo, 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 Company amparadas pelo diferimento, mantendo o crédito fiscal destacado no documento fiscal de aquisição. Desta forma, não há que se falar em fruição do benefício previsto no Decreto nº 7.378/98, haja vista que este tem sua finalidade alcançada já com o diferimento previsto pelo art. 12 da Lei nº 7.537/99. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência/perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 21/10/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 60.371.893,83, acrescido da multa de 60%, em razão de utilização de crédito fiscal indevido relativo a documento fiscal, cujo direito ao crédito extinguiu-se, após 5 anos contados da data de emissão ou da entrada da mercadoria no estabelecimento, nos meses de julho de 2021 a junho de 2022. (Infração 001.002.082).

O autuado impugna o lançamento fls. 434/463. Resume os fatos autuados. Registra que a acusação fiscal é de que compensou indevidamente crédito fiscal acumulado ocorrido há mais de cinco anos da emissão dos documentos fiscais que lhe dão suporte, uma vez que referidos créditos presumidos se dá sobre aquisições ocorridas até 30/11/2014, com violação do disposto nos artigos 23, § único da LC 87/96 e artigo 31, § único da Lei Estadual 7.014/96. Além de decaído, o crédito acumulado compensado oriundo do crédito presumido instituído pelo Decreto nº 7.378/1998, não poderia ser exercido de forma concomitante com o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/1999 e regulamentado pelo Decreto nº 7.989/2001, incentivo fiscal de natureza mais ampla, que lhe absorveu por completo a vantagem econômica que visava instituir, retirando seu pressuposto de utilidade. Repete o enquadramento legal e da multa aplicada.

Aduz que no período em que acumulou o saldo credor objeto da presente autuação (2008 a 2014), seu estabelecimento recebeu laminados planos de aço fabricados em usina da própria ArcelorMittal Brasil S/A, situada em Santa Catarina. Ditas entradas concederam ao estabelecimento o direito à apropriação de créditos fiscais presumidos de ICMS, limitados ao valor do frete pago pelo transporte das mercadorias (Decreto Estadual nº 7378/1998).

Afirma que o lançamento é grave! Atenta contra o princípio da confiança e, mais do que isso, duplica uma cobrança indevida, ilegal e inconstitucional, *data vénia*, pois agiu seguindo o

benefício fiscal que viabilizaria o desenvolvimento da região, confiando naquilo que havia sido legalmente prometido, as mercadorias adquiridas foram então vendidas para a montadora de veículos Ford Motor Company Brasil Ltda. Tais operações foram 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 integral recolhimento do tributo. Elabora fluxograma representativo desta operação.

Diz que segundo o entendimento fiscal vertido no auto de infração, a realização de saídas de mercadorias para montadoras alcançadas pelo programa de diferimento do PROAUTO, deslegitimaria a utilização dos créditos fiscais presumidos de ICMS do Decreto nº 7378/1998. Contudo, conforme será demonstrado, esta própria empresa já havia sido autuada anteriormente, pelo fisco baiano exatamente pela manutenção dos próprios créditos presumidos registrados no período de 2008 a 2014. Explica:

- 1) Auto de infração nº 142554.0005/10-6, lavrado em 13/12/2010, tendo como período fiscalizado 30/10/2007 a 31/12/2009 (doc. 06) - encerrado na seara administrativa em 13/03/2012, tendo a Empresa ingressado judicialmente para buscar o cancelamento da autuação em 30/03/2012, estando o referido processo (autos nº 03255083720128050001) em fase de sentença, ainda pendente de prolação, mas com o crédito tributário devidamente garantido;
- 2) Auto de infração nº 206833.0003/14-3, lavrado em 16/06/2014, tendo como período fiscalizado 01/01/2010 a 31/12/2012 (doc. 07) – o qual fora confirmado parcialmente pelo CONSEF, tendo sido mantida apenas, a multa aplicada, que é objeto de discussão judicial nos autos do processo nº 05706154720178050001, ainda em fase de produção de provas, também com crédito tributário devidamente garantido;
- 3) Auto de infração nº 206833.0005/14-6, lavrado em 22/12/2014, tendo como período fiscalizado 01/01/2013 a 31/12/2013 (doc. 08) - processo administrativo que segue em curso perante este CONSEF, estando pendente de julgamento final, o Recurso Voluntário interposto pela empresa.

Em um deles, inclusive, mais especificamente no Auto de Infração nº 206833.0003/14-3, o CONSEF houve por determinar a exclusão do estorno de créditos exigido (doc. 07) – o que adiciona ao cenário de dupla autuação, o argumento de que o órgão julgador administrativo já havia admitido o creditamento efetuado, sendo impossível qualquer nova exigência a título de estorno desses exatos créditos, na forma como efetuado pela fiscalização.

Afirma que a bem da verdade, o que se tem na presente demanda é a repetida autuação do contribuinte, que ao utilizar saldo credor de ICMS obtido por meio de incorporação societária, vem a ser autuado pela fiscalização estadual, que já havia autuado a empresa incorporada por não ter estornado estes exatos créditos que estavam registrados em sua escrita fiscal!

Ademais, sustenta ainda a fiscalização, que a Empresa não poderia ter utilizado os créditos constantes da escrita fiscal da sociedade incorporada, na medida em que teria transcorrido o prazo de 05 anos contados da emissão de cada documento fiscal envolvido nas operações que lhe deram origem. Segundo posto no Auto de Infração, a literalidade da redação constante do parágrafo único, do art. 23 da LC 87/96, impediria a utilização dos respectivos créditos se passados 05 anos da emissão dos documentos relativos às operações envolvidas.

Nesse cenário, por entender que inexiste qualquer base legal para este novo estorno dos créditos, bem como, para a imposição da penalidade aplicada, consubstanciando-se a acusação fiscal em autuação vedada pelos princípios da legalidade e da vinculabilidade da tributação, apresenta defesa para não se submeter a tributação indevida.

Aduz que a partir disso, é que o lançamento debatido se mostra improcedente, pois:

- a) é nulo de pleno direito, na medida em que formalizado de maneira inadequada, com evidências de cobrança em duplicidade e que culminam efetivamente em prejuízo na confirmação da real infração cometida pela empresa;

- b) sancionou-se o contribuinte, também em duplicidade, tendo sido exigida multa pela falta de estorno de créditos e multa pela utilização desses exatos créditos;
- c) no mérito, apresenta interpretação deturpada das previsões constantes do art. 23, da LC 87/96 em prejuízo à não cumulatividade inerente ao ICMS;
- d) a utilização do regime de diferimento de ICMS, não deslegitima os créditos fiscais presumidos escriturados pelo contribuinte, vez que:
- d.1. o estabelecimento autuado cumpre todos os requisitos previstos no Decreto 7378/1998 para fruição do benefício fiscal: (i) é equiparado a industrial nos termos da legislação do IPI; (ii) adquire matérias primas classificadas nas posições NCM-SH autorizadas e (iii) produzidas por usina de empresa interdependente, em outro Estado da Federação;
  - d.2. a alegação da suposta impossibilidade da cumulação dos regimes fiscais importaria em inovação normativa, por criação de requisito para fruição do benefício, não previsto pela legislação estadual, com violação ao princípio da vinculabilidade da tributação e ao art.111, do CTN;
  - d.3. o entendimento 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 exacerbando a desvantagem geográfica competitiva do Estado da Bahia;
  - d.4. saídas com diferimento do ICMS, não equivalem a saídas isentas ou não tributadas, não impondo o cancelamento dos créditos regulares do imposto embutidos no preço das mercadorias adquiridas, restando inaplicável, *ad argumentandum*, o art. 20, II, § 3º, da LC 87/96;
  - d.5. de todo modo, os créditos fiscais presumidos (benefício fiscal) têm natureza diversa dos créditos regulares de ICMS (não cumulatividade), não exigindo a realização de saídas subsequentes tributadas, a fim de legitimar a sua escrituração, nos termos do citado dispositivo.

Demais disso, comenta que as exigências postas na autuação, também se mostram claramente indevidas, pois cumpriu integralmente com suas obrigações fiscais e tributárias no período autuado, razão pela qual deve ser integralmente cancelado o crédito tributário.

Mais do que isso, além de ferir a confiança, retirando benefício fiscal então assegurado e aproveitado conforme disposto na legislação, a cobrança em duplicidade dos valores é um contrassenso perante a forte atuação do Grupo ArcelorMittal na Bahia e dos esforços para ampliar e consolidar cada vez mais, suas operações e presença no Estado.

Esclarece que o Grupo ArcelorMittal tem representatividade bastante relevante no estado baiano, contando com 13 (treze) estabelecimentos ativos (entre plantas industriais, centros logísticos de distribuição e comerciais), gerando benefícios econômicos e sociais (são mais de 450 postos de trabalho diretos além dos indiretos) decorrentes de suas atividades, as quais possuem forte potencial arrecadatório de ICMS.

Aponta que, mesmo com o uso do saldo credor decorrente da incorporação da ArcelorMittal Contagem, as operações da ArcelorMittal Brasil S.A. têm natureza devedora, assegurando arrecadação considerável de ICMS ao Fisco baiano. Só nos últimos 4 anos, o recolhimento de ICMS pela ArcelorMittal aos cofres estaduais atingiu o montante aproximado de R\$140.000.000,00 (cento e quarenta milhões de reais).

Do ponto de vista operacional, aduz que o Estado da Bahia, também se mostra extremamente relevante para as operações da companhia, com destaque para o HUB criado no Município de Candeias, um verdadeiro pulmão de distribuição de produtos, que desde a sua criação em 2017, já movimentou cerca de 100 (cem) mil toneladas de uma gama de mais de 3.700 (três mil e setecentos) diferentes tipos de mercadorias para o abastecimento do mercado baiano e do nordeste brasileiro.

Explica que o creditamento em discussão, na verdade, fora realizado pela antiga ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A (CNPJ 27.251.974/0012-57) de 2008 a 2014, que em 15/08/2014 promoveu a venda de seu estabelecimento localizado no Município de Camaçari/BA – Av. Henry Ford, nº 2.000, Polo Petroquímico, CEP 42.810-225 – para a ArcelorMittal Contagem S/A (CNPJ 25.878.901/0005-35), conforme documentação em anexo (doc.03 – ata de alienação de estabelecimento).

Registra que também em 15/08/2014, a Arcelormittal Tubarão Comercial S/A fora incorporada pela Arcelormittal Brasil S/A (doc. 04 – ata de incorporação Tubarão AMB).

Posteriormente, em 01/07/2021, explica que a sucessora adquirente do estabelecimento veio a ser totalmente incorporada pela Arcelormittal Brasil S/A (CNPJ: 17.469.701/0001-77), conforme atas das Assembleias Gerais Extraordinárias (Cláusula 6.1, doc. 05 e Cláusula 5.1, doc. 05), com a integralização total de bens dessa Companhia, tendo sido aprovada ainda a extinção Arcelormittal Contagem S/A.

Dessa forma, tem-se que a Impugnante, empresa incorporadora, passou a ser proprietária de todos os bens, direitos e obrigações da empresa incorporada, dentre os quais constava o saldo credor de ICMS, ora debatido.

Destaca que o saldo credor objeto da presente autuação, não possui qualquer relação com operações de circulação de mercadorias praticadas, supostamente no período de 01/01/2021 a 30/06/2022 (indicado na autuação como período fiscalizado). Trata-se, efetivamente, de saldo credor acumulado no passado e que passou a integrar o ativo da Empresa em decorrência das operações societárias supra destacadas (operações sucessivas de aquisição e incorporação).

Esse ponto se faz de extrema relevância para o exame do feito, pois, conforme será demonstrado adiante, este exato saldo credor já foi objeto de anteriores autuações promovidas pela fiscalização baiana, tendo em um deles, inclusive, o CONSEF reconhecido a impossibilidade de estorno de créditos na forma como desejado pelo fisco. Ou seja, de imediato, já destaca: trata-se de autuação promovida em clara duplicidade pelo estado da Bahia!

Aponta que a constituição do crédito tributário se encontra disciplinada no Código Tributário Nacional (art.142 e ss), sendo materializada por intermédio do lançamento que é ato administrativo plenamente vinculado (art. 3º, CTN). Relembra que no momento da realização do ato vinculado, o administrador público deverá pautar sua conduta em conformidade com o disposto em lei. Repete a infração conforme a “*Descrição dos fatos*”.

Anota que a presente autuação fora lavrada de forma concomitante aos Autos de Infração nº 142554.0005/10-6 (doc. 06); 206833.0003/14-3 (doc. 07); e 206833.0005/14-6 (doc. 08), que discutem os exatos créditos presumidos do Decreto nº 7.378/1998, relativos aos períodos aqui debatidos (2008 a 2014).

Aduz que especificamente, sobre o Auto de infração nº 142554.0005/10-6, lavrado em 13/12/2010, tem-se que o período fiscalizado englobou 30/10/2007 a 31/12/2009. A análise da descrição constante daquela autuação, em conjunto com a ementa do Acórdão deste CONSEF quando da confirmação do lançamento, evidencia que o creditamento ali questionado se confunde exatamente, com parte do crédito objeto da presente autuação. (Acórdão JJF 0148-01/11; CJF 041-11/11). Reitera que o Auto de infração nº 142554.0005/10-6 fora devidamente encerrado na seara administrativa em 13/03/2012, tendo a Empresa ingressado judicialmente para buscar o cancelamento da autuação em 30/03/2012, estando referido processo (autos nº 03255083720128050001) em fase de sentença ainda pendente de prolação.

Informa que o Auto de infração nº 206833.0003/14-3, lavrado em 16/06/2014, a seu turno, englobou o período de 01/01/2010 a 31/12/2012, também abarcado novamente pela presente autuação. (JJF 0274-03/14 e CJF 054-11/16).

Diz que na oportunidade, o Auto de infração nº 206833.0003/14-3 fora confirmado parcialmente pelo CONSEF (doc. 07). Como antecipado, este Órgão Julgador houve por determinar a exclusão

do estorno de créditos exigido, tendo confirmado apenas, a multa aplicada, a qual é objeto de discussão judicial nos autos do processo nº 05706154720178050001, e encontra-se em fase de produção de provas. Para o período de 01/01/2010 a 31/12/2012, portanto, o Estado da Bahia não apenas, exige em duplicidade o estorno de um exato creditamento pela Empresa, como também omite propositalmente a decisão do CONSEF que cancelou a exigência do imposto ao examinar o feito.

No que tange ao Auto de infração nº 206833.0005/14-6, lavrado em 22/12/2014, para o período de 01/01/2013 a 31/12/2013, registra que o processo administrativo segue em curso perante este CONSEF, estando pendente de julgamento final, o Recurso Voluntário interposto pela empresa. Reproduz a descrição da autuação e a ementa da decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal responsável. (JJF 0119/01-15).

Aponta que não obstante as autuações lavradas no passado pela falta de estorno dos créditos presumidos do Decreto nº 7.378/1998 contra a antiga ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A, sucedida pela atual ArcelorMittal Brasil S.A por incorporação e aquisição de estabelecimento, o Estado da Bahia volta a autuar a Empresa em decorrência da utilização dos exatos créditos já exigidos – o que denota a total duplicidade de cobrança a ser repelida por este Órgão de Julgamento.

Nota que a prosperar a autuação em debate, caso o contribuinte venha a quitar os três autos de infração anteriormente lavrados e ainda a presente cobrança, estará efetivamente pagando duas vezes os exatos créditos que foram registrados. O que a fiscalização parece ter deixado de observar, *data maxima venia*, é que o saldo credor aproveitado pela atual ArcelorMittal Brasil S.A. é exatamente o saldo credor acumulado de origem da ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A (empresa incorporada) e que já havia sido autuado.

A bem da verdade, afirma que o auto de infração em epígrafe e os AI's nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6, jamais poderiam coexistir, não havendo materialidade fática suficiente para a dupla autuação promovida pelo fisco baiano nos períodos envolvidos. A ausência de fundamentação para a cobrança em duplicidade não permite ao contribuinte inclusive, ter a certeza quanto à ilegalidade do ato praticado, lhe imputado como tal. Isso porque, sequer o fisco demonstra ter certeza de qual auto de infração haveria efetivamente de subsistir – pergunta se seriam aqueles lavrados contra a empresa incorporada pela falta de estorno dos créditos decorrentes do benefício de crédito presumido detido ou seria este, lavrado em razão da utilização destes exatos créditos já questionados pela fiscalização.

Fato é, que há dúvida relevante sobre o teor da acusação fiscal, eis que apontado de forma duplicada pelo agente autuante, limitando-se a afirmar que o procedimento realizado pelo contribuinte estaria em desacordo com a legislação de regência. Não se sabe, pois se a fiscalização apenas entende como incorreta a utilização dos créditos pela empresa incorporadora ou se entende que deveria autuar igualmente o contribuinte em duas oportunidades, uma pelo registro dos créditos supostamente indevidos e outra pela efetiva utilização de tais créditos, no exercício da não cumulatividade pelo contribuinte. A única certeza que possui é a de que a fiscalização exige de forma dúplice os estornos dos créditos existentes em sua escrita fiscal.

Com isso, aduz que o auto de infração é nulo, porquanto repete as exatas exigências fiscais dos AI's nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6, sem qualquer razão fática ou jurídica para tanto, sendo de rigor o cancelamento da autuação, sob pena de grave *bis in idem* tributário.

Ademais, afirma que além da nulidade em virtude da duplicidade de autuação, o auto de infração incorre também, em particular, em violação do art. 142 do CTN, pois não prova o que alega.

Em suma, sustenta que à luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese, a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária que pressupõe a ocorrência do fato gerador, não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova.

Não cabe ao contribuinte provar a inocorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência.

Comenta que o dever de motivar o ato administrativo, assim como a verdade material – princípios regentes do processo administrativo tributário – impõem à Administração Fazendária verdadeiro dever de provar, típica e privativamente estatal – o que não foi observado no caso concreto. Não há no Auto de Infração em epígrafe, qualquer comprovação do agente autuante a respeito da desvinculação da presente autuação, com aquelas postas nos Autos de Infração nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6.

Salienta que não se pode perder de vista que a fiscalização tributária está jungida ao princípio da legalidade estrita (art. 150, I, CTN), de sorte que o ato de lançamento tributário, plenamente vinculado (art. 3º, CTN), deverá demonstrar a ocorrência, no mundo fenomênico, do fato jurígeno descrito na lei – esta é a sua motivação (i.e., exposição de seus *motivos*), que não poderá ser esquecida, sob pena de invalidade.

Nesse contexto, aduz ser peremptória a declaração de nulidade do auto de infração, que além de formular exigência fiscal em duplicidade, não esclarece qualquer razão suficiente para tanto. Não se trata de formalismo vazio, mas de respeito aos comandos constitucionais da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LIV e LV, da CR/88), como, de resto, é o entendimento da jurisprudência, conforme RTJ 183/371-372, que reproduz.

Observa que permitir à fiscalização a lavratura de auto de infração, sem que seja traçado o liame entre os fatos e os fundamentos objeto da acusação fiscal, ou, ainda, sem ao menos comprovar a ocorrência dos fatos elencados na apuração fiscal e na acusação formulada, é fomentar a insegurança jurídica.

Em face do exposto, pugna pela nulidade da exigência fiscal consubstanciada no auto de infração, seja em razão da duplicidade demonstrada, seja por falta de motivação, ou, ainda por violação ao art. 142 do CTN.

Afirma que, não obstante a evidente dupla autuação do contribuinte, com a exigência de estornos sobre os exatos créditos presumidos registrados, necessário se faz tecer importante argumento que impossibilitaria qualquer exigência de penalidade, pela utilização dos referidos créditos, na forma como cobrado pelo fisco.

Conforme tratado anteriormente, aduz que a presente autuação versa a respeito da utilização de créditos presumidos registrados na proporção do frete pago pelo transporte das mercadorias oriundas de estabelecimento da própria empresa localizado em outro Estado da Federação (Decreto Estadual nº 7378/1998). De acordo com o raciocínio fiscal, tais créditos presumidos não seriam passíveis de utilização, na medida em que deveriam ter sido estornados em razão das saídas ocorridas sob o regime especial de diferimento instituído pelo Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO (Lei Estadual nº 7.537/99).

Reitera que o estorno de tais créditos fora objeto dos autos de infração nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6, lavrados contra a antiga ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A (empresa incorporada), hoje ArcelorMittal Brasil S.A., que houve por utilizar o saldo credor acumulado, cumprindo suas obrigações tributárias perante o Estado da Bahia. Portanto, ao autuar o contribuinte pela falta de estorno dos créditos presumidos relativos ao Decreto Estadual nº 7378/1998, a fiscalização baiana legitimou a manutenção deles na escrita fiscal da empresa, sendo plenamente possível sua utilização no amplo exercício da não cumulatividade tributária.

Contudo, sustenta que a despeito das anteriores autuações realizadas, repita-se, ante a falta de estorno dos créditos envolvidos, a fiscalização baiana agora, também autua o contribuinte pela efetiva utilização de tais créditos. E pior, pauta a aplicação da penalidade na exata previsão do art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96 – exata multa que fora exigida nos autos de infração nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6.

Nota que as acusações relativas às infrações dos autos de infração nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6 e da presente autuação estão intimamente relacionadas, de modo que entendeu o fisco por autuar inicialmente o contribuinte, por não ter procedido com o estorno dos créditos presumidos registrados e, posteriormente, por ter efetivamente utilizado tais créditos.

Em outras palavras, a conduta de não estorno dos créditos presumidos decorrentes do Decreto Estadual nº 7378/1998, por os entender como válidos, é pressuposto para a acusação de efetiva utilização de tais créditos, a qual jamais poderia ser considerada como válida pelo contribuinte, razão pela qual, se está diante da necessidade de efetiva aplicação do princípio da consunção ao caso dos autos.

Aponta que o princípio da consunção ou princípio da absorção aduz que “*um fato mais amplo e mais grave consome, isto é, absorve, outros fatos menos amplos e graves, que funcionam como fase normal de preparação ou execução ou como mero exaurimento*”.

Fato é, que o suposto cometimento das infrações autuadas nos autos de infração nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6, consistente na falta de estorno dos créditos de ICMS atrelados ao Decreto Estadual nº 7378/1998, é pressuposto da suposta prática da infração apontada na presente autuação, que consiste na efetiva utilização de tais créditos. Ou seja, a suposta infração do presente auto de infração decorreu efetivamente da execução das supostas infrações dos AI's nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6, de modo que as infrações estão intimamente relacionadas e interligadas.

Dessa forma, diz que ainda que se admite, a título hipotético, a ocorrência das infrações, fato é que a infração do presente feito foi absorvida pelas infrações dos AI's nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6, na medida em que a Empresa utilizou o saldo credor acumulado, cuja manutenção em sua escrita fiscal fora legitimada pelas autuações anteriormente recebidas. A partir disso, é que a penalidade exigida na autuação em comento deve ser prontamente cancelada, e, sendo matéria de ordem pública, urge seu reconhecimento, inclusive de ofício.

Ademais, entende que a cobrança concomitante das multas relativas aos AI's nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6 e o presente auto de infração, implica verdadeiro *bis in idem*, a ser repelido pelo ordenamento jurídico vigente. Na prática, não há como negar que as penalidades exigidas se reportam aos exatos fatos, quais sejam, a falta de estorno dos créditos presumidos escriturados e a efetiva utilização de tais créditos.

Registra que em hipótese similar ao dos autos, a Câmara Especial do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, que em diversas situações decidiu pela aplicação do art. 211 do RICMS/MG, que dispõe no sentido de que “apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem”.

Pelo exposto, pugna pelo afastamento da penalidade aplicada na presente autuação, a partir da aplicação do princípio da consunção, eis que essa infração decorreu unicamente, do não estorno dos créditos presumidos atrelados ao Decreto Estadual nº 7378/1998, fato que já havia sido autuado por meio dos AI's nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6, sendo evidente que as infrações estão intimamente relacionadas e interligadas, representando verdadeira dupla penalidade ao contribuinte.

Na remota hipótese de serem desconsiderados seus argumentos, para a declaração de nulidade do Auto de Infração, afirma que necessário se faz demonstrar, que no mérito, as exigências fiscais não possuem quaisquer razões em prosperar – seja em razão da possibilidade de utilização dos créditos de ICMS registrados na escrita fiscal do contribuinte, seja em razão da regularidade dos creditamentos efetuados.

Observa que conforme destacado alhures, tem-se que o creditamento em discussão, na verdade, fora realizado pela antiga Arcelormittal Tubarão Comercial S/A (CNPJ 27.251.974/0012-57), que em 15/08/2014, promoveu a venda de seu estabelecimento para a Arcelormittal Contagem S/A (CNPJ 25.878.901/0005-35). Posteriormente, em 01/07/2021, a sucessora adquirente do estabelecimento veio a ser totalmente incorporada pela Arcelormittal Brasil S/A (CNPJ: 17.469.701/0001-77).

Dessa forma, tem-se que a empresa incorporadora, passou a ser proprietária de todos os bens, direitos e obrigações da empresa incorporada, dentre os quais constava o saldo credor de ICMS, ora debatido.

Nesse sentido, registra que a incorporação é operação que implica sucessão mandatória sob a perspectiva jurídica, de todos os direitos e obrigações da sociedade absorvida pela incorporadora, conforme artigo 1.116 do Código Civil Brasileiro e o artigo 227 da Lei Federal nº 6.404/76 (Lei de Sociedades Anônimas) que transcreve.

Assim, aduz que a transferência do saldo credor de ICMS da entidade incorporada é um direito da empresa incorporadora por expressa previsão legal. Nesse sentido, a legitimidade do direito aos créditos fiscais da incorporada pela incorporadora é pacífica na jurisprudência pátria, como ilustra trecho da sentença proferida pela 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador e mantida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (TJBA), nos autos do processo nº 0560081-78.2016.8.05.0001, conforme reproduz.

Inobstante a possibilidade de uma empresa sucessora, vir a se tornar a titular de saldos credores anteriormente detidos pela empresa incorporada, verifica que a fiscalização baiana sustenta a tese de que não poderia ter aproveitado os créditos existentes na escrita fiscal da sociedade incorporada no caso dos autos, tendo em vista a suposta limitação constante do artigo 23 da Lei Complementar nº 87/1996 c/c o artigo 31 da Lei Estadual nº 7.014/1996, que reproduz.

Desde já, informa que adotou todos os cuidados e cautelas relacionados aos dispositivos citados, exercendo seu direito nos estritos ditames legais. Afirma que tais dispositivos estipula os critérios para creditamento do ICMS, prevendo que além da idoneidade da documentação e da escrituração regular, deve ser respeitado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Sobre a interpretação do dispositivo, necessário apresentar algumas considerações sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto na Constituição Federal (artigo 155, inciso I, alínea "b" e § 2º, inciso I), determinando que o imposto estadual será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores.

Explica que a não cumulatividade tem por objetivo evitar a tributação em cascata, garantindo que o contribuinte seja responsável pelo pagamento de um gravame que apenas incida sobre a diferença entre o valor de aquisição, e o de venda da mercadoria. De acordo com o método não cumulativo, os créditos de ICMS registrados em um determinado mês no livro de Entradas são utilizados para compensar débitos de ICMS naquele mês. Após a compensação (créditos x débitos), se o saldo for credor, o saldo de créditos é automaticamente transportado para o próximo mês, e assim por diante.

Desse modo, diz que o saldo credor de ICMS é o valor resultante do confronto entre débitos e créditos apurados em um determinado período, ou seja, ocorre quando o valor do imposto creditado na aquisição das mercadorias é superior ao ICMS debitado nas operações de saídas. Logo, uma vez que o imposto é apurado por período, o saldo eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado, transfere-se para o período ou períodos subsequentes, justamente em decorrência do princípio da não cumulatividade.

Conclui que o saldo credor é o montante de ICMS acumulado e escriturado nos livros fiscais sem qualquer distinção de sua origem, o qual poderá ser utilizado para pagamento de débito próprio do ICMS ou transferido para outro estabelecimento do contribuinte para o exato fim, nos termos da legislação fiscal vigente.

Diz que, por sua vez, o crédito acumulado é aquele montante que representa parte do saldo credor e que é decorrente de determinadas situações previstas pela legislação. É o caso do crédito presumido de ICMS determinado no Decreto nº 7.378/1998, referente à operação de aquisição de aços planos pela ArcelorMittal Contagem, que foi beneficiada pelo ressarcimento do custo do frete através da figura do crédito presumido, mas acabou gerando o acúmulo do crédito, porque o volume de saídas não gerou débitos suficientes para compensá-lo.

Em outras palavras, afirma que a ArcelorMittal Contagem escriturou em seu livro de Apuração de ICMS, um saldo de crédito acumulado decorrente de diversas operações que foi sendo transpassado mensalmente para o período seguinte, em razão de inexistência de saídas com débitos suficientes de ICMS. Perceba-se que todo esse crédito foi escriturado a tempo e modo, mas não foi aproveitado em razão da impossibilidade fática de se realizar a compensação, já que a empresa não possuía débitos compensáveis. E foi justamente esse saldo credor que foi transferido para a ArcelorMittal Brasil, direito decorrente da incorporação.

Assevera que a questão é relevante porque, apesar do artigo 23 da Lei Complementar nº 87/1996 e do artigo 31 da Lei Estadual nº 7.014/1996 empregarem o termo “utilização”, a norma exige que o contribuinte registre o crédito em sua escrita fiscal dentro do prazo de 5 (cinco) anos, ou seja, que a escrituração do crédito fiscal deve ser feita em até 5 (cinco) anos contados do fato gerador. Assim, uma vez inserido na conta gráfica, que é universal, registre-se, o crédito passa a integrar o patrimônio do contribuinte, não havendo um prazo para o exercício do direito de compensar, sob pena de afrontar o princípio da não cumulatividade. É o que foi externado em caso análogo pelo Fisco Paulista (Resposta à Consulta nº 146/2010), que a título de exemplo reproduz. Sobre o tema cita doutrina e jurisprudência.

Assim, aduz que entender pela possibilidade de decadência de créditos regularmente escriturados, seria o mesmo que falar na decadência do direito de possuir dinheiro pelo não uso. Ademais, a vingar a tese esposada pela fiscalização baiana, por exemplo, ter-se-á situação na qual, todos os saldos credores de ICMS detidos por contribuintes notadamente exportadores se tornarão inócuos, o que não detém quaisquer razões em prosperar.

Pelo exposto, considerando que todos os créditos foram escriturados dentro do prazo de 5 (cinco) anos, todas as cautelas pertinentes ao artigo 23 da Lei Complementar nº 87/1996 e do artigo 31 da Lei Estadual nº 7.014/1996 foram observadas pela ArcelorMittal Brasil S.A., razão outra não vislumbra, senão o afastamento da infração debatida, sendo reconhecida a total possibilidade de utilização do saldo credor acumulado.

Sem embargo dos argumentos postos para a decretação da nulidade da autuação, bem como, para o reconhecimento da legitimidade de utilização de saldos credores de ICMS acumulados a mais de 05 anos, diz realizar um panorama geral dos créditos adquiridos, tanto pelo sistema de crédito presumido estabelecido pelo Decreto nº 7387/98, quanto pelo diferimento do imposto do PROAUTO.

Comenta que os esclarecimentos que seguem são oportunos para afastar o substrato fático da aplicação da multa (art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96), considerando que não houve aproveitamento indevido de crédito, em razão da legitimidade do procedimento adotado pela empresa.

Aponta que a discussão é se faria ou não, *jus* aos créditos fiscais presumidos glosados, instituídos pelo Estado da Bahia por meio do Decreto nº 7.387/98, cujos dispositivos mais relevantes transcreve.

Em resumo, aduz que conforme se depreende dos dispositivos citados, o decreto estabelece como requisitos ao aproveitamento dos créditos fiscais presumidos por estabelecimento comercial: **(i)** que o estabelecimento seja equiparado a industrial, nos termos da legislação do IPI; **(ii)** que adquira materiais classificados segundo as posições de NCM-SH autorizadas; **(iii)** produzidas por usina da mesma empresa ou de empresa interdependente, situada em outro estado da Federação.

Nota, que não se trata aqui de crédito de ICMS propriamente dito, mas um crédito presumido de ICMS para ressarcimento dos custos de frete. Não se discute a não cumulatividade propriamente dita, mas o ressarcimento de um custo. Os requisitos exigidos pela legislação e confrontando-os com a realidade dos fatos, conclui que a empresa faz *jus* ao aproveitamento dos créditos presumidos glosados pela fiscalização, fato este incontroverso nos autos.

Ressalta que o estabelecimento originário dos créditos autuados se qualificava 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. Por isso mesmo, o estabelecimento era contribuinte do IPI, conforme a amostragem dos livros de Registro de Apuração de IPI e comprovantes de arrecadação de tributos federais (doc. 09).

Lado outro, afirma que os aços planos adquiridos, classificam-se na posição NCM-SH 7209 (doc. 10 – amostragem das notas fiscais de aquisição), que davam 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.

Outrossim, comenta que os aços planos foram adquiridos diretamente de usina da ArcelorMittal Brasil S/A, que se qualificava como empresa interdependente, nos termos do art. 612, do RIPI, sendo controladora àquele tempo da ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A, com 100% de seu capital social (doc. 11 – livro de registro de ações nominativas).

O estabelecimento industrial se situava em outro Estado da Federação (São Francisco do Sul - Santa Catarina), restando preenchidos todos os requisitos para utilização do benefício fiscal. Ilustra com notas fiscais de aquisição (doc. 10 – por amostragem).

Isso posto, entende que resta demonstrado, que a empresa fazia *jus* ao benefício fiscal regulamentado pelo Decreto Estadual nº 7.387/98, por se tratar de estabelecimento equiparado a industrial, nos termos da legislação do IPI, que adquiria e comercializava produtos classificados em NCM-SH autorizada, produzido por usina pertencente a empresa interdependente e situada em outro Estado da Federação.

Ressalta, por derradeiro, a inexistência de qualquer vedação, no decreto regulamentador do benefício, ao aproveitamento de créditos presumidos, quando há posterior saída diferida. 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 pelo contribuinte, sob pena de ferimento do art. 111 do CTN, que prescreve a interpretação literal dos benefícios fiscais.

Pelo exposto, entende que a empresa tem direito sobre os créditos glosados pelo fisco, imperioso o total cancelamento do auto de infração, inclusive com o expurgo da multa aplicada, não havendo que se falar em aproveitamento indevido de crédito, por ser legítimo o procedimento adotado pela empresa.

Afirma que o decreto regulamentador do benefício fiscal não trouxe qualquer vedação ao aproveitamento dos créditos presumidos quando o beneficiário realizava saídas alcançadas por regime de diferimento do ICMS. Por igual, tal vedação não foi trazida pela Lei nº 7.537/99 (PROAUTO) ou por qualquer outro instrumento normativo na legislação estadual.

Comenta que o Estado da Bahia impôs como condições à utilização dos créditos presumidos, apenas os requisitos formais indicados (equiparação a industrial, bens com classificação NCMS-SH autorizada, fornecedor interligado em outro ente da Federação), os quais, como demonstrado, foram integralmente satisfeitos pela Empresa.

Outrossim, a restrição à utilização dos créditos presumidos não se justifica, em face do preceito contido no art. 155, § 2º, II, da CR/88 e no art. 20, II, § 3º, da LC 87/96, visto que: i) o regime de diferimento do imposto do PROAUTO configura hipótese de substituição tributária regressiva (modificação dos aspectos pessoal e temporal da hipótese de incidência) e não equivale à isenção ou não incidência intercalar do ICMS, não implicando na anulação dos créditos escriturais do imposto tirados das operações anteriores (nesse sentido, o art. 342, do RICMS/BA), e; ii) os

créditos fiscais presumidos e escriturados, decorrentes de benefício fiscal concedido pelo Estado (desagravamento fiscal legal instituído como medida de política fiscal) não equivalem aos créditos escriturais regulares do imposto decorrentes do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Não obstante, na visão da fiscalização, não se justificaria, sob a perspectiva da finalidade alvejada pelo benefício fiscal, a permissão à utilização dos créditos presumidos, vez que esta já acumularia créditos regulares de ICMS em razão da realização de saídas alcançadas pelo diferimento do imposto. Vale dizer, a acumulação na escrita fiscal do contribuinte, de créditos escriturais regulares e presumidos (não compensados pela ausência de débito do imposto diferido nas saídas), provocaria uma vantagem competitiva desarrazoada, incompatível com a finalidade extrafiscal do benefício. No caso, não se justificaria a preocupação do legislador em reduzir o preço do produto pela concessão de créditos presumidos.

Entretanto, ainda que a restrição intentada pelo fisco concordasse com a finalidade alvejada pelo benefício fiscal (o que não acontece), entende que a falta de previsão expressa na legislação impediria a sua realização pela fiscalização, em razão do princípio da legalidade, que em sede de Direito Público apresenta-se como completa submissão da Administração à lei (*atuação secundum legem, nunca contra legem ou preter legem*). Ademais, não se pode impor ao contribuinte de boa-fé, um ônus pelo qual ele não se responsabiliza, por se tratar de descuido ou desatenção do próprio legislador.

A assertiva assume maior relevo, por se tratar de lançamento tributário, ato administrativo plenamente vinculado (art. 3º, 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. 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. Nesse contexto, cabe a seguinte indagação: como pode pretender o Fisco Estadual impedir a utilização de benefício fiscal cujos requisitos para sua fruição estão devidamente preenchidos pelo Contribuinte?

Entende que no caso, não obstante a referência genérica aos fins extrafiscais do benefício fiscal analisado, a autuação sequer indicou qual seria o dispositivo legal interpretado, restando evidente a ocorrência de inovação normativa pela fiscalização, com o desborde dos lindes materiais da atividade administrativa conformados pelos princípios da estrita legalidade (art. 150, I, CR/88) e da vinculabilidade da tributação (art. 3º, CTN).

Pelo exposto, em vista da inexistência de base jurídica para a suposta impossibilidade de utilização cumulativa dos regimes fiscais, requer o total cancelamento do auto de infração, não havendo que se falar em aproveitamento indevido de crédito, por ser legítimo o procedimento adotado pela empresa.

Prossegue afirmando que o fato de ter vendido aço exclusivamente para a Ford, em saídas alcançadas pelo diferimento do imposto do PROAUTO no período de acumulação de crédito, não se afigura relevante para fins de determinação da aplicabilidade do benefício fiscal do Decreto nº 7.378/98. A primeira e fundamental razão para tanto, como visto, é a falta de previsão legal de tal critério distintivo. 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.

Ao contrário do que foi pressuposto pelo raciocínio fiscal, a acumulação de créditos do imposto decorrente da utilização dos regimes fiscais repercute apenas na escrita contábil da autuada, não lhe ocasionando um maior benefício econômico ou um desagravamento sobre as saídas realizadas para a FORD. A acumulação dos créditos (créditos regulares + créditos presumidos) não compensados (pela falta de destaque do imposto diferido nas saídas para a Ford) repercute no preço cobrado do adquirente, reduzindo-o.

Assim, sustenta que são indiscutíveis as diferenças entre os regimes fiscais em comparação, tanto seus objetos (finalidades), quanto efeitos econômicos. Traça uma tabela arrolando, de forma analítica, as várias diferenças entre os benefícios fiscais em cogitação.

Ressalta, por derradeiro, que a adoção do fato da realização de saídas com diferimento como critério distintivo para delimitação da abrangência do benefício fiscal, ao invés de proteger-lhe a finalidade, acabaria por negar-lhe eficácia, impedindo o aproveitamento dos créditos fiscais por empresa que cumpre todos os requisitos para sua utilização, prejudicando-a na concorrência com contribuintes de outros Estados amparados por benefícios semelhantes. Trata-se, com efeito, de uma diferenciação arbitrária, desprovida de suporte empírico e normativo, e por isso mesmo incompatível com o princípio constitucional da igualdade.

Aduz que em vista da diferenciação promovida pela fiscalização para a suposta impossibilidade de utilização cumulativa dos regimes fiscais, requer o total cancelamento do auto de infração, não havendo que se falar em aproveitamento indevido de crédito, por ser legítimo o procedimento adotado pela empresa.

Diante de todo o exposto, preliminarmente, requer a nulidade do lançamento em virtude da cobrança em duplicidade, não tendo a fiscalização observado que o saldo credor autuado já havia sido objeto de autuações anteriores. Paralelamente, necessário também se faz, o reconhecimento da dupla penalização do contribuinte que, não obstante já ter sido autuado pela falta de estorno dos créditos presumidos, agora é novamente penalizado pela efetiva utilização de tais créditos.

Quanto ao mérito propriamente dito, requer a improcedência do lançamento em virtude: (i) da interpretação deturpada das previsões constantes do art. 23, da LC 87/96, em prejuízo à não cumulatividade inerente ao ICMS; e (ii) do fato de a utilização do regime de diferimento de ICMS não deslegitimar os créditos fiscais presumidos escriturados.

Protesta comprovar por todos os meios lícitos, inclusive por meio de prova pericial, que desde já requer: aqui, faz-se necessária, em particular, prova técnica contábil, de modo a restar claro que os créditos glosados pela fiscalização são exatamente aqueles créditos glosados quando dos Autos de Infração nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6.

Requer, ainda, o cadastramento dos nomes dos advogados Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e Sacha Calmon Navarro Coelho, OAB/MG nº 9.007, com endereço na Alameda Oscar Niemeyer, 119, 12º e 13º andares, CEP: 34006-056, bairro Vila da Serra, Nova Lima/MG, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (artigo 272, parágrafo 5º, do CPC – aplicado subsidiariamente ao processo administrativo).

O Autuante presta a informação fiscal fls. 847/882. Diz vir nos termos do art. 127, caput, do Decreto n.º 7.629/99, que aprovou o RPAF, prestar a Informação Fiscal pertinente ao Auto de Infração, em consequência de auditoria fiscal desenvolvida na empresa Arcelormittal Brasil S.A., na forma a seguir.

Explica que em contextualização dos fatos ocorridos e justificação do lançamento, narra em preâmbulo, que designado a examinar a operação de incorporação empresarial ocorrida no mês 07/2021, mediante a qual migrou-se um saldo de crédito fiscal acumulado escriturado de R\$62.104.039,77 da sociedade empresária Arcelormittal Contagem S.A (Estabelecimento CNPJ nº 25.878.901/0005-35), para a sociedade empresária Arcelormittal Brasil S.A. (Estabelecimento CNPJ nº 17.469.701/0146-31), visando definir a origem de tal crédito e constatar a higidez da sua compensação, exercida que foi por 12 meses em face da Fazenda Pública do Estado da Bahia, empreendeu auditoria fiscal com este objetivo constatando o alinhado a seguir.

O estabelecimento CNPJ nº 25.878.901/0005-35 da sociedade empresária Arcelormittal Contagem S.A, iniciou atividade econômica em seu domicílio fiscal em 10/09/2014, recebendo também por incorporação empresarial já no seu primeiro mês de atividade, o acervo patrimonial da sociedade empresária Arcelormittal Tubarão Comercial S.A. (CNPJ nº 27.251.974/0012-57), em cujo ativo

figurava crédito fiscal acumulado no valor de R\$63.000.788,00, conforme também registrado em seu livro de Apuração do ICMS Digital.

Esclarece que tal crédito fiscal acumulado tem sua origem integral no crédito presumido instituído pelo decreto nº 7.378/ 1998, que visava até 01/12/2014, data da sua revogação, incentivar a aquisição de aços planos por estabelecimentos industriais sediados na Bahia, com vistas a eliminar seu custo de transporte, igualando vantagens competitivas de outras regiões econômicas. Todos os documentos fiscais de aquisição vinculados a este alegado crédito presumido foram emitidos em data anterior a 01/12/2014.

Aduz que a razão pela qual tal crédito presumido veio a acumular-se, fato atípico para esta modalidade de incentivo fiscal, é que tanto o estabelecimento incorporado, quanto o estabelecimento incorporador, integravam o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/1999 e regulamentado pelo Decreto nº 7.989/2001.

Aponta que como é consabido, o PROAUTO se constitui e/ou se constituiu num abrangente programa de incentivo fiscal, no qual os estabelecimentos habilitados possuem e/ou possuíam uma espécie de Diferimento/Isenção nas suas operações de saída para a Ford Motor Company Brasil LTDA., e a prerrogativa de ter os créditos fiscais relativos às entradas dos insumos fornecidos a esta companhia integralmente resarcidos em dinheiro, como de fato aconteceu por todo o tempo de atividade daquele empreendimento.

Deste modo, no período em que funcionou como sistemista da FORD, tanto os estabelecimentos habilitados da Arcelormittal Tubarão Comercial S.A. (CNPJ nº 27.251.974/0012-57) quanto sua sucessora Arcelormittal Contagem S.A. (CNPJ nº 25.878.901/0005-35), não apresentaram saldo devedor a pagar do ICMS e os créditos fiscais decorrentes das suas operações com esta montadora foram integralmente resarcidos.

Comenta que como a Ford Motor Company Brasil LTDA., era quase que compradora exclusiva dos seus produtos, estava afastada qualquer possibilidade de ocorrência de crédito acumulado nestas operações. Deste modo, o crédito fiscal no valor de R\$ 63.000.788,00, supostamente acumulado até 01/12/2014, permaneceu registrado no seu acervo praticamente intacto até 07/2021, quando ocorreu sua incorporação ao acervo da Arcelormittal Brasil S.A. (Estabelecimento CNPJ nº 17.469.701/0146-31), quando o seu valor escriturado totalizava R\$62.104.039,77, sendo ali integralmente compensado com débitos deste estabelecimento não integrante do PROAUTO e, portanto, não sistemista da FORD COMPANY.

Registra que a SEFAZ/BA em resposta a Consultas Tributárias formuladas, orientou a sociedade empresária e ao Fisco, quanto à impossibilidade de coexistência dos incentivos fiscais do PROAUTO e do Decreto 7.378/ 1998, conforme respostas dadas nos Pareceres 6.100/2008 e 12.213/2014 (cópias juntadas). A inobservância a estas Consultas resultou inclusive na lavratura dos autos de infração nº 2068330005/14-6, 2068330003/14-3 e 425540005/10-6, matéria já objeto de julgamento procedente no CONSEF, conforme Acórdãos juntados.

Comenta que não poderia ser diferente, uma vez que a vantagem competitiva propiciada pelo PROAUTO possui um caráter muito mais abrangente, do que o incentivo setorial previsto no citado decreto (7.378/1998), retirando-lhe completamente seu pressuposto de utilidade ou sua justificativa econômica.

Salienta que afigura-se inusitado, que nas suas palavras, o maior grupo siderúrgico do planeta terra, possuindo assessoramento jurídico de excelência, afastar-se tanto da hermenêutica teleológica adequada do Decreto nº 7.378/1998 e, já refestelado pelo PROAUTO, venha a lhe alegar concomitância, transfigurando um crédito presumido concebido para ser efetivamente exercido de forma expedida na apuração mensal, do seu próprio mês de ocorrência, em crédito acumulado com pretensão de ser compensado até o final dos tempos, contra a população empobrecida do Estado da Bahia, que só quis e quer desenvolver-se para melhor atender ao seu povo. É a riqueza

robusta e desmedida, negando o direito de existência à pobreza histórica, estrutural e involuntária.

Deste modo, diz que encontrou duas motivações distintas e complementares, para o exercício do ato de lançamento diante da situação constatada:

a) O crédito fiscal acumulado, incorporado e compensado na sociedade empresária Arcelormittal Brasil S.A. (Estabelecimento CNPJ nº 17.469.701/0146-31), a partir de 07/2021, não possui materialidade e é indevido, porque possui origem no Decreto 7.378/1998, vigente até 01/12/2014, cujo objetivo extrafiscal acha-se absorvido e com muito mais eficácia pelo PROAUTO instituído pela Lei nº 7.537/1999 e regulamentado pelo Decreto nº 7.989/2001, incentivo devidamente usufruído no mesmo período pelo estabelecimento;

b) Ainda que fosse devido, o crédito fiscal presumido previsto no Decreto 7.378/1998 e admitida sua acumulação atípica, tal crédito não poderia ser exercido, como o foi, a partir do mês 07/2021 na sociedade empresária ARCELOMITAL BRASIL S.A. (Estabelecimento CNPJ nº 17.469.701/0146-31), porque, malgrado escriturado e não estornado como deveria, transcorreu-se mais de 5 anos das datas de emissão dos documentos fiscais que lhe dão suporte, a rigor do disposto nos artigos 23, § único da LC 87/96 e 31, § único da Lei estadual nº 7.014/96, tudo conforme reiterados pronunciamentos da Procuradoria Geral do Estado da Bahia sobre o tema, e juntados a este procedimento.

Nos cálculos realizados nos Anexos I e II, considera-se válidos os créditos fiscais ocorridos no quinquênio inaugurado em 07/2016, no valor de R\$2.232.056,73, decorrente de operações de entrada de insumos não destinados à FORD COMPANY e por ela, portanto, não resarcidos, que cotejados com débitos decorrentes de operações de saídas, também não destinadas a esta companhia, sobressai um crédito acumulado compensável porque não decaído, no valor de R\$ 1.732.145,94.

Repete a acusação fiscal imputada ao Autuado. Explica que o estabelecimento compensou indevidamente crédito fiscal acumulado, ocorrido há mais de cinco anos da emissão dos documentos fiscais que lhe dão suporte, uma vez que se referem a crédito presumido sobre aquisições ocorridas até 30/11/2014, com violação do disposto nos artigos 23, § único da LC 87/96 e artigo 31, § único da Lei estadual 7.014/96.

Registra que além de decaído, o crédito acumulado compensado, oriundo do crédito presumido instituído pelo Decreto nº 7.378/1998, não poderia ser exercido de forma concomitante com o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/1999 e regulamentado pelo Decreto nº 7.989/2001, incentivo fiscal de natureza mais ampla, que lhe absorveu por completo a vantagem econômica que visava instituir, retirando seu pressuposto de utilidade.

Aponta que os demonstrativos Anexos I e II, que integram o auto de infração em todos os seus termos, apresentam o cálculo do crédito devido no ato de incorporação empresarial ocorrido em 07/2021 e sua consequência na apuração mensal do ICMS a partir deste mês, com evidenciação do saldo devedor não adimplido. Repete o enquadramento legal e da multa aplicada.

Prosegue afirmando que, irresignada a sociedade empresária, por intermédio de representantes legalmente constituídos, oferece impugnação, cujos argumentos sintetiza.

Sustenta que não prosperam os argumentos expostos pela defesa. Afirma que o presente lançamento longe de violar o disposto no artigo 142 do CTN, o observa cabalmente, uma vez que verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e propõe a aplicação da penalidade cabível. Além disso, não padece do vício de nulidade, uma vez que atende plenamente aos requisitos dos artigos 18 e 39 do RPAF do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Outrossim, diz que o fato de o presente auto de infração mencionar como base legal da multa aplicada o artigo 42, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, mesma fundamentação adotada pelos autos de infração nº. 142554.0005/10-6, 206833.0003/14-3 e 206833.0005/14-6, não é o

bastante para inquiná-lo de nulidade, uma vez que nos termos do artigo 19 do mencionado RPAF, não anula lançamento, o erro da indicação do dispositivo legal ou regulamentar, desde que, pela descrição dos fatos fique evidente o enquadramento legal.

Com efeito, o dispositivo da multa aplicada consta no presente lançamento como sendo o artigo 42, Inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Ora a menção a tal dispositivo deve-se a erro no Sistema de Lançamento do Crédito Tributário – SLCT do adotado no Estado da Bahia, para o que, já acionou a Gerência responsável por sua manutenção, para a devida correção, uma vez que a hipótese aqui tratada, não é de aplicação de multa formal, por falta de estorno de crédito fiscal indevido (multa por descumprimento de obrigação acessória, sem a repercussão econômica efetiva), mas de exigência do ICMS que deixou de ser pago pela compensação efetiva de crédito fiscal indevido (descumprimento de obrigação principal, com efetiva repercussão na determinação e arrecadação do ICMS, portanto).

Aduz que, com efeito se deduz perfeitamente da descrição dos fatos e dos demonstrativos que lhe dão suporte, que a multa de 60% aplicada no presente caso, é a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e não a prevista no artigo 42, Inciso VII, alínea “a”. Nesta se exige apenas a multa formal de 60% sobre o crédito indevido registrado e não estornado (obrigação acessória), enquanto que naquela se exige o ICMS devido pela efetiva compensação de crédito indevido, mais a multa proporcional de 60% sobre o imposto, que lhe é consectária, configurado o pleno impacto da compensação indevida na determinação do valor do imposto a recolher, conforme se observa no demonstrativo Anexo I (obrigação principal). Esta é a jurisprudência dominante e prevalecente neste Colegiado a respeito do tema, e é o que realmente se infere dos dispositivos citados.

Diz ser interessante constatar que tal erro de indicação, de fato, em nada prejudicou o pleno exercício do direito de defesa por parte da autuada, uma vez que se deflui dos argumentos defensivos, a plena compreensão de que aqui a motivação é a plena compensação do crédito considerado indevido, contra o que se insurge, brilhantemente, embora sem procedência jurídica quanto ao mérito.

Assevera que exatamente pelo exposto, é que discorda do argumento de que existe bitributação no presente auto de infração, em relação aos autos de infração nº. 142554.0005/10-6, 206833.0003/14-3 e 206833.0005/14-6. Os fundamentos jurídicos entre aqueles e este, são bem diferentes. Isto está muito claro, sobretudo, quanto ao auto de infração 206833.0003/14-3, cujo julgamento definitivo por este Colegiado resultou na manutenção apenas da penalidade formal, por descumprimento de obrigação acessória.

No entanto, esclarece que se este Conselho entender que há bitributação quanto aos autos de infração 142554.0005/10-6 e 206833.0005/14-6, em função das particularidades dos juízos formados na sua apreciação, é fundamental a conversão do julgamento do presente feito em diligência para que como Autuante, possa escoimar os valores tidos por tributados em duplicidade, com consequente reabertura de prazo para defesa.

Adentrando ao mérito, observa que o presente lançamento considera indevida a compensação do crédito fiscal acumulado de R\$ 60.371.893,83, levada a efeito pelo estabelecimento autuado, a partir do mês 07/2021 até 06/2022. Tal crédito fiscal acumulado, não possui a materialidade jurídica necessária para legitimar sua compensação, por dois fundamentos distintos.

O primeiro fundamento é que tal crédito fiscal presumido acumulado, mesmo escriturado e incorporado ao estabelecimento autuado por sucessivas incorporações empresariais, é decorrente de operações de aquisição de aços planos ocorridos em datas não posterior a 30/11/2014 nos estabelecimentos incorporados Arcelormittal Contagem S/A CNPJ nº 25.878.901/0005-35 e Arcelormittal Tubarão Comercial S.A., CNPJ nº 27.251.974/0012-57. Como a efetiva compensação se deu nos períodos de apuração 07/2021 a 06/2022, segue-se que já ultrapassado o prazo decadencial de 5 anos do último documento fiscal escriturado, nos exatos termos do disposto nos artigos 23, § único da LC nº 87/96 e 31, § único da Lei Estadual nº 7.014/96.

Observa que diferente do que afirma a Defesa, o direito à compensação de créditos fiscais não é absoluto, nem atemporal, nem moeda corrente, comportando condicionamentos inclusive temporal, nos termos dos dispositivos citados. Tal tema já foi por mais de uma vez, objeto de pronunciamento técnico jurídico por parte da Procuradoria Geral do Estado da Bahia – PGE (doc. fls. 360/423). A conclusão de todos estes pronunciamentos é no sentido de que o vocábulo “utilização” empregado nos artigos 23, § único da LC nº 87/96 e 31, § único da Lei Estadual nº 7.014/96, corresponde a sua compensação efetiva e não apenas a escrituração, para o que se impõe a efetiva utilização do crédito fiscal no período de cinco anos, sob pena de se configurar sua decadência.

Esclarece que o ato de escrituração dos documentos fiscais de aquisição de produtos/mercadorias, não obstante sua importância organizativa, não possui o caráter constitutivo que lhe pretende emprestar certos exageros interpretativos. O marco inaugural do prazo decadencial para compensação efetiva do crédito fiscal, é de acordo com os dispositivos citados, a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos produtos/mercadorias.

Entende que a PGE não está sozinha na interpretação que conferiu ao art. 23, § único da LC nº 87/96. Roque Antônio Carrazza em sua obra “ICMS” (Malheiros Editores, 19ª edição, pg. 450) não desborda, ao afirmar que o direito ao crédito fiscal do ICMS “somente encontra três condicionantes possíveis, previstas no artigo 23 da citada Lei Complementar 87/1996, a saber: (a) idoneidade da documentação; (b) escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação; (c) utilização do crédito dentro de cinco anos, contados da data de emissão do documento”.

À luz destes dispositivos, salienta que a tese da atemporalidade do crédito fiscal não passa de uma lenda urbana, que tem sustentado a validade jurídica de créditos acumulados imemoriais, sem que a lei autorize minimamente tal juízo, e para ruína das finanças das unidades subnacionais brasileiras.

Aduz que o segundo fundamento do auto de infração sob exame é a impossibilidade jurídica do crédito fiscal acumulado com base no Decreto estadual nº 7.378/1998, concomitantemente com os benefícios do Decreto Estadual nº 7.989/2001 (PROAUTO).

Esclarece que o crédito fiscal acumulado de que o estabelecimento autuado se diz detentor tem sua origem integral no crédito presumido instituído pelo decreto nº 7.378/1998, que visava até 01/12/2014, data da sua revogação, incentivar a aquisição de aços planos por estabelecimentos industriais sediados na Bahia, com vistas a eliminar seu custo de transporte, igualando vantagens competitivas de outras regiões econômicas. Todos os documentos fiscais de aquisição vinculados a este alegado crédito presumido foram emitidos em data anterior a 01/12/2014. A razão pela qual tal crédito presumido veio a acumular-se, fato atípico para esta modalidade de incentivo fiscal, é que tanto o estabelecimento incorporado, quanto o estabelecimento incorporador integravam o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, instituído pela Lei nº 7.537/1999 e regulamentado pelo Decreto nº 7.989/2001.

Informa que 11/04/2008 a Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA respondeu a uma Consulta tributária formulada pelo estabelecimento incorporado, Arcelormittal Tubarão Comercial S/A, quanto à impossibilidade jurídica de cumulação dos benefícios fiscais instituídos pelos Decretos nº 7.378/98 e 7.989/2001 (PROAUTO). Cópia da resposta a esta Consulta (fls. 270/272).

Dispensa dizer, que a consulente não acatou a orientação tributária ministrada e seguiu acumulando este crédito presumido até sua compensação efetiva e indevida ocorrida a partir de 07/2021 até 06/2022.

Salienta que o PROAUTO, visando implantar um polo automobilístico na Bahia, se constitui num arrojado programa de engenharia financeira e tributária, espécie de mundo ideal para as empresas a ele habilitadas. Nele as empresas sistemistas fornecedoras da empresa principal (FORD), caso do estabelecimento incorporado à autuada, operavam com não incidência nas saídas

para a montadora e ressarcimento integral por ela, em dinheiro, dos créditos fiscais havidos nas suas operações de entrada dos insumos fornecidos.

Afirma que a Defesa se atém ao fato de que as saídas se deram ao abrigo do instituto do diferimento e que isto não se constitui não incidência. Mas neste caso sim, já que esta obrigação tributária adiada se equacionou, não num recolhimento do ICMS adiado, mas sim, num programa de financiamento com recursos do Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico – FUNDESE, conforme Lei nº 7.537/99. É de não incidência nas saídas que se trata e isto tem importância fundamental neste caso como se verá. Pouco importa para o direito, o nome que o legislador dê às coisas. O que importa mesmo é sua natureza jurídica. E a natureza jurídica deste diferimento a que se apega a Defesa, é de não incidência.

Ocorre que a empresa principal do PROAUTO (a Ford), corretamente diga-se, recusou-se a ressarcir o crédito fiscal acumulado decorrente do crédito presumido instituído pelo Decreto nº 7.378/98 por desbordar dos limites instituídos no citado programa. E se tivesse ressarcido teria errado, uma vez que isto contrariaria frontalmente o regime especial tributário de que era beneficiária na condição de empresa principal.

Diz que feito isto, os estabelecimentos incorporados à autuada seguiram usufruindo os benefícios do PROAUTO, mas, à revelia do programa, acumulando o crédito fiscal presumido que se queria titular, sem se aterem às regras que prescreviam seu estorno. E elas existem tanto em caráter geral, como específico para o caso.

Nota que é fundamental compreender que crédito fiscal acumulado só existe, se existir uma regra correspondente de manutenção de crédito. É dizer: ocorrendo não incidência nas saídas, os créditos fiscais do ICMS correspondentes devem ser estornados, caso não exista uma regra específica de manutenção de crédito.

Neste ponto, é bom realçar mais uma vez, que o direito à compensação do crédito fiscal não é absoluto, nem atemporal como pretende a Defesa, que chega a compará-lo com moeda corrente. Um exagero hermenêutico! Ao contrário disto, o direito compensatório do crédito fiscal comporta restrições desde a própria Constituição Federal, que de plano já indica a necessidade de seu estorno em caso de as operações posteriores acontecerem sem tributação, conforme art. 155, § 2º da CF.

Neste caso, diz que para que haja crédito fiscal acumulado é necessário que haja uma regra de saída sem tributação, cumulada com uma regra de manutenção de crédito quanto às entradas anteriormente ocorridas. Não existe crédito acumulado sem uma regra correspondente de manutenção de crédito. Por exemplo, no caso de não incidência sobre exportação para o exterior a própria CF/88, já prevê a manutenção de crédito quanto ao ICMS que incidiu nas entradas de mercadorias e insumos correspondentes. Então regra geral: inexistindo débito nas saídas de certa mercadoria com ausência de regra de manutenção de crédito específica pelas entradas correspondentes, a regra geral constitucional é o estorno deste crédito.

No caso em tela, como as saídas efetuadas da autuada para a montadora FORD deu-se sem a incidência do imposto, e como inexiste para o caso regra de manutenção de crédito seja o normal, seja o especial decorrente do incentivo para aços planos que se diz detentor, já estaria obrigada ao estorno correspondente.

Não obstante, salienta que para além da regra geral de estorno constitucionalmente prevista e desobedecida pela autuada, existe para o caso uma regra específica solenemente ignorada por ela enquanto sistemista do PROAUTO. Tal regra está explicitamente prevista no artigo 1º, § único, do Decreto nº 7.989/2001, que reproduz.

Nestes termos, e de tudo mais que dos autos consta, pugna pelo julgamento procedente do lançamento sob exame, realçando a necessidade deste Colegiado analisar a ocorrência ou não, de bitributação com os autos de infração 142554.0005/10-6, 206833.0003/14-3 e 206833.0005/14-6, para o

que, em caso de juízo positivo, requer a conversão do julgamento em diligência para recálculo do demonstrativo Anexo I com a exclusão dos valores assim considerados.

Registro a participação na assentada de julgamento, do Dr. Valter de Souza Lobato - OAB MG nº 61.186, que realizou a sustentação oral e Dr. Arnaldo Soares Miranda de Palma - OAB MG nº 86.662, que assistiu ao julgamento.

## VOTO

Preliminarmente, cabe apreciar as questões prejudiciais suscitadas pelo defendant. Foi alegado que o auto de Infração seria nulo de pleno direito, na medida em que formalizado de maneira inadequada, com evidências de cobrança em duplicidade e que culminam efetivamente em prejuízo na confirmação da real infração cometida pela empresa. Disse que se sancionou o contribuinte, também em duplicidade, tendo sido exigida multa pela falta de estorno de créditos e multa pela utilização desses exatos créditos. Ademais, afirmou que além da nulidade em virtude da duplicidade de autuação, o auto de infração incorre também, em violação do art. 142 do CTN, pois não prova o que alega, arguindo falta de motivação e cerceamento de defesa.

Afasto estas alegações, visto que analisando os elementos que compõem o presente processo, em especial as razões defensivas, verifico que o Autuado descreveu os fatos e se defendeu plenamente, demonstrando ter conhecimento do que está sendo acusado e de não ter sido prejudicado em seu direito ao contraditório.

Neste cenário, observo que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o Autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação e não foi apresentada contestação específica quanto ao cálculo dos valores apurados pelo Autuante.

Apesar da falha quanto ao dispositivo da multa considerado infringido, fato reconhecido pelo autuante, atribuindo ao Sistema de Lançamento de Crédito Tributário - SLCT, o defendant entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, demonstrando inconformismo e citando dados do levantamento fiscal.

Assim, rejeito as nulidades arguidas, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, e a base de cálculo foi apurada consoante planilhas fls. 06 a 09 e CD contendo estes elementos fls. 430/432. A motivação para o lançamento de ofício está clara e o defendant demonstra que compreendeu perfeitamente que foi autuado por descumprimento de obrigação principal, ao utilizar-se de créditos indevidos em sua escrituração fiscal, trazendo ao processo argumentos com os quais pretende rebater a acusação fiscal.

Dessa forma, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos: o autuado, o montante e o fato gerador do débito tributário reclamado, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

Não vislumbro necessidade de realização de diligência/perícia, requerido pelo Autuante e Autuado, com base no art. 147, incisos I e II do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos Julgadores, nem tampouco se faz necessário, parecer de especialistas para deslinde da controvérsia.

No mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal relativo a documento fiscal, cujo direito ao crédito extinguiu-se, após 5 anos contados da data de sua

emissão ou da entrada da mercadoria no estabelecimento, nos meses de julho de 2021 a junho de 2022. (Infração 001.002.082).

Para maior compreensão dos fatos, cabe registrar, por importante, a contextualização da ação fiscal trazida pelo Autuante em sede de informação fiscal.

A fiscalização da empresa teve início, com a finalidade de se examinar a operação de incorporação empresarial ocorrida no mês 07/2021, mediante a qual migrou-se um saldo de crédito fiscal acumulado escriturado de R\$62.104.039,77 da sociedade empresária Arcelormittal Contagem S.A (Estabelecimento CNPJ nº 25.878.901/0005-35), para a sociedade empresária Arcelormittal Brasil S.A. (Estabelecimento CNPJ nº 17.469.701/0146-31), visando definir a origem de tal crédito e constatar a regularidade da sua compensação, exercida que foi por 12 meses em face da Fazenda Pública do Estado da Bahia.

Prosseguiu explicando que o estabelecimento CNPJ nº 25.878.901/0005-35 da sociedade empresária Arcelormittal Contagem S.A, iniciou atividade econômica em seu domicílio fiscal em 10/09/2014, recebendo também por incorporação empresarial já no seu primeiro mês de atividade, o acervo patrimonial da sociedade empresária Arcelormittal Tubarão Comercial S.A. (CNPJ nº 27.251.974/0012-57), em cujo ativo figurava crédito fiscal acumulado no valor de R\$ 63.000.788,00, conforme também registrado em seu livro de Apuração do ICMS Digital.

Esclareceu que tal crédito fiscal acumulado tem sua origem integral no crédito presumido instituído pelo decreto nº 7.378/ 1998, que visava até 01/12/2014, data da sua revogação, incentivar a aquisição de aços planos por estabelecimentos industriais sediados na Bahia, com vistas a eliminar seu custo de transporte, igualando vantagens competitivas de outras regiões econômicas. Todos os documentos fiscais de aquisição vinculados a este alegado crédito presumido foram emitidos em data anterior a 01/12/2014.

Deste modo, no período em que funcionou como sistemista da FORD, tanto os estabelecimentos habilitados da Arcelormittal Tubarão Comercial S.A. (CNPJ nº 27.251.974/0012-57) quanto sua sucessora Arcelormittal Contagem S.A. (CNPJ nº 25.878.901/0005-35), não apresentaram saldo devedor a pagar do ICMS e os créditos fiscais decorrentes das suas operações com esta montadora foram integralmente resarcidos.

Assim, como a Ford Motor Company Brasil LTDA., era quase que compradora exclusiva dos seus produtos, estava afastada qualquer possibilidade de ocorrência de crédito acumulado nestas operações. Deste modo, o crédito fiscal no valor de R\$ 63.000.788,00, supostamente acumulado até 01/12/2014, permaneceu registrado no seu acervo praticamente intacto até 07/2021, quando ocorreu sua incorporação ao acervo da Arcelormittal Brasil S.A. (Estabelecimento CNPJ nº 17.469.701/0146-31), quando o seu valor escriturado totalizava R\$ 62.104.039,77, sendo ali integralmente compensado com débitos deste estabelecimento, não integrante do PROAUTO e, portanto, não sistemista da FORD COMPANY.

Conforme relatado pelo Autuante e alegado pelo deficiente, a questão a ser decidida no presente processo consiste em determinar se o autuado faz *jus* ou não, aos créditos fiscais presumidos, glosados pela fiscalização, instituídos pelo Estado da Bahia por meio do Decreto nº 7.387/98, ou seja, a controvérsia instaurada reside na possibilidade ou não, de o autuado utilizar o crédito presumido previsto no Decreto Estadual 7.378/98 convivendo com o benefício do diferimento instituído pela Lei nº 7.537/99, que institui o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO.

O autuado alegou, que faz jus ao benefício fiscal regulamentado pelo Decreto Estadual nº 7.387/98, por atender as premissas ali elencadas: a) se tratar de estabelecimento equiparado a industrial; b) adquire e comercializa produtos classificados em NCM-SH autorizada. Disse que não há qualquer vedação no referido decreto que regulamentou o benefício, ao aproveitamento de créditos presumidos quando há posterior saída diferida.

Cabe salientar, que não se discute neste processo, se o defendant se encontra ou não, devidamente habilitado a usufruir os benefícios do Decreto nº 7.378/98, como motivador da utilização do crédito presumido, mas sim, a impossibilidade de seu uso, tendo em vista ser o crédito previsto nesse Decreto, incompatível com a utilização concomitante do sistema de incentivo do PROAUTO.

No presente processo administrativo fiscal, não resta nenhuma dúvida de que o Autuado se reveste da condição de empresa equiparada a industrial, uma vez que recebe, de estabelecimento industrial do mesmo grupo localizado em Santa Catarina, os aços planos que, à época, revendia para a FORD Motor Company Brasil Ltda. O que se indaga é se teria direito à utilização dos créditos presumidos inseridos no Decreto nº 7.378/98, ao mesmo tempo em que se beneficia do incentivo PROAUTO.

Sobre esta questão, vale lembrar que o sujeito passivo, não poderia manter os créditos fiscais porque, após consulta à Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda, teria recebido como resposta que o crédito presumido, ora em discussão, não poderia conviver com o benefício do diferimento no pagamento do ICMS previsto na Lei nº 7.537/99 (PROAUTO), já que à época em que acumulou os ditos créditos fiscais, se tratava de um sistemista da FORD Motor Company Ltda.

A Lei nº 7.537/99 criou, no sistema tributário estadual, o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, com a finalidade de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor, de relevante interesse para a economia do Estado. A partir da implantação do Programa, o Estado da Bahia se comprometeu a conceder incentivos fiscais e financiamento de capital às empresas fabricantes de veículos automotores, denominadas empresas beneficiárias principais, estendendo os benefícios fiscais *“aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE”*.

A mencionada Lei dispõe, em seu art.12, em relação aos incentivos fiscais: *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.*

Quanto à impossibilidade jurídica de cumulação dos benefícios fiscais instituídos pelos Decretos nº 7.378/98 e 7.989/2001 (PROAUTO), apesar da insistência do defendant, em aduzir interpretação contraria à fiscalização sobre esta questão, a Autuada realizou Consulta à SEFAZ sobre o tema, e obteve como resposta, o Parecer DITRI nº 6100/2008, datado de 08/04/08, de cujo teor foi notificado o contribuinte em 20/04/08, expressou o posicionamento da Secretaria da Fazenda em relação à matéria, com o qual me alinho, em síntese, nos seguintes termos (fls. 270/272):

*“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. Diante do exposto, e considerando que não se aplicam às operações supracitadas outros benefícios não vinculados diretamente à Lei nº 7.537/99 (PROAUTO), aí incluído o benefício do crédito presumido previsto no Dec. nº 7.378/98, ressaltamos que a Consulente não faz jus à apropriação e/ou transferência do crédito fiscal de ICMS no montante de R\$ 17.638.011,95 (dezessete milhões, seiscentos e trinta e oito mil, onze reais e noventa e cinco centavos), devendo proceder ao estorno desse valor na sua escrita fiscal, face à inexistência de amparo legal que autorize a apropriação do crédito presumido previsto no Dec. nº 7.378/98.”*

Nesta senda, conforme se verifica dos autos, passados mais de uma década da Consulta feita pelo contribuinte, a Consulente não acatou a orientação tributária ministrada e seguiu acumulando este crédito presumido até sua compensação efetiva e indevida ocorrida a partir de 07/2021 até 06/2022.

A defendente alegou também, que se faz necessário, o reconhecimento da sua dupla penalização que, não obstante já ter sido autuado pela falta de estorno dos créditos presumidos, agora é novamente penalizado pela efetiva utilização de tais créditos. Comentou que deve ser afastado o substrato fático da aplicação da multa (art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96), considerando que não houve aproveitamento indevido de crédito, em razão da legitimidade do procedimento adotado pela empresa.

A respeito da citada multa aplicada ser indevida ao caso concreto, o autuante esclareceu que de fato encontra-se equivocada. No entanto, se deduz perfeitamente, da descrição dos fatos e dos demonstrativos que lhe dão suporte, que a multa de 60% aplicada no presente caso, é a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e não a prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a”. Neste caso, a exigência não se refere a multa formal de 60% sobre o crédito indevido registrado e não estornado (obrigação acessória), mas sim, foi exigido o ICMS devido, pela efetiva compensação de crédito indevido, mais a multa proporcional de 60% sobre o imposto, que lhe é consectária, configurado pela compensação indevida na determinação do valor do imposto a recolher, conforme demonstrativo Anexo I (obrigação principal).

Sobre a questão, verifico que no caso sob *judice*, ocorreu repercussão do uso dos créditos presumidos, objeto desta autuação, no recolhimento do ICMS em cada período de apuração na conta corrente fiscal do defensor, no período lançado, 07/2021 a 06/2022.

A esse respeito, observo que a Lei nº 7.014/96 foi alterada pela Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/07, separando a sistemática de cobrança do imposto e da multa por descumprimento de obrigação principal ou acessória, por meio de lançamentos de ofício, quando decorrentes de utilização indevida de crédito fiscal.

A Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 28/11/07, dispõe da seguinte maneira:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*(...)*

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;*

*(...)*

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

Assim, constatada a irregularidade, isto é, verificada a utilização indevida de crédito fiscal, o preposto fazendário deve verificar se tal creditamento:

1. importou em falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo, nesta hipótese, lançar o imposto acrescido da multa por descumprimento de obrigação principal (60%);
2. ou não importou em falta de recolhimento ou o recolhimento a menos do imposto - o agente fiscal deve, então, intimar a empresa para estornar o valor do crédito, e ser aplicada a multa isolada de 60%, por descumprimento de obrigação acessória.

Pelo exame dos autos, constato que o autuado vem acumulando sistematicamente saldos credores de ICMS e, sendo assim, o uso dos créditos presumidos, considerados indevidos pela fiscalização trouxe como consequência, a falta de recolhimento ou o recolhimento a menos do tributo estadual.

Sobre esta questão, entendo que não assiste razão ao defendant, ao afirmar que haveria duplicitade entre os Autos de Infração nº 142554.0005/10-6; 206833.0003/14-3; e 206833.0005/14-6, que entende discutir os exatos créditos presumidos do Decreto nº 7.378/1998, relativos aos períodos aqui debatidos.

Este argumento não pode ser acolhido por falta de sustentação fática. O PAF 206833.0003/14-3 citado pelo defendant, foi julgado procedente pela 3<sup>a</sup>JF, e o contribuinte teve seu Recurso Voluntário, parcialmente provido, conforme Acórdão CJF nº 0054-11/16, cuja Decisão assim concluiu: “( . . . ) entendo ser insubstancial a infração quanto à obrigação principal, mas está suficientemente provado que houve o cometimento de infração a obrigação acessória por conta da imputação – crédito fiscal indevido, visto não ficar configurada repercussão econômica desses créditos, ficando o Auto de Infração apenas com a multa por descumprimento de obrigação acessória”.

Sendo assim, conforme registrado alhures, a hipótese aqui tratada, não é de aplicação de multa formal, por falta de estorno de crédito fiscal indevido (multa por descumprimento de obrigação acessória, sem a repercussão econômica efetiva), mas de exigência do ICMS que deixou de ser pago pela compensação efetiva de crédito fiscal indevido (descumprimento de obrigação principal, com efetiva repercussão na determinação e arrecadação do ICMS, portanto).

Observo que o contribuinte já havia sido notificado do teor da resposta oferecida pela Diretoria de Tributação à consulta formulada (Parecer nº 6100/2008), desde 20/04/08, tendo sido concedido o prazo de 20 (vinte) dias para que se adequasse ao entendimento manifestado.

Entretanto, até a lavratura do presente Auto de Infração, o defendant além de não acatar o entendimento estabelecido na resposta prolatada no Parecer, ajustando-se à orientação recebida, inclusive efetuando o estorno do crédito fiscal, indevidamente apropriado, nos termos do art. 63 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF (Dec. nº 7.629/99), continuou adotando os mesmos procedimentos da sucedida, mantendo os referidos créditos na sua integralidade acumulados.

Sendo assim, desatendida a orientação contida no Parecer DITRI nº 6100/2008, só restava à Fiscalização lavrar o Auto de Infração competente, para cobrar o imposto estadual, acrescido da multa de 60%, consoante previsto no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7014/96.

Por fim, é importante ressaltar, que o procedimento do Autuado viola frontalmente regra específica referente ao sistemista do PROAUTO, prevista no artigo 1º, § único, do Decreto nº 7.989/2001, *in verbis*:

*“Art. 1º Os créditos fiscais acumulados por estabelecimentos fornecedores de empresas fabricantes de veículos automotores, beneficiárias principais do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, deverão ser transferidos, na proporção das saídas com diferimento, para as referidas empresas, na forma e nas condições estabelecidas em regime especial de tributação, não sendo admitida qualquer outra forma de utilização dos referidos créditos.*

*Parágrafo único. Deverão ser estornados os créditos fiscais acumulados nos termos deste artigo que não forem transferidos para o beneficiário principal do PROAUTO até o último mês de apuração do ICMS do período de fruição do benefício.*

Nessa esteira, saliento que os demonstrativos Anexos I e II, que integram o presente auto de infração, apresentam o cálculo do crédito devido no ato de incorporação empresarial ocorrido em 07/2021 e sua consequência na apuração mensal do ICMS a partir deste mês, com evidenciação do saldo devedor não adimplido. Além disso, encontra-se neste processo, cópia do Registro Apuração do ICMS / EFD fls.103 a 186 e cópia das notas fiscais de ressarcimento da FORD fls. 188/236.

O defendente requer, ainda, o cadastramento dos nomes dos advogados Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e Sacha Calmon Navarro Coelho, OAB/MG nº 9.007, com endereço na Alameda Oscar Niemeyer, 119, 12º e 13º andares, CEP: 34006-056, bairro Vila da Serra, Nova Lima/MG, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (artigo 272, parágrafo 5º, do CPC – aplicado subsidiariamente ao processo administrativo).

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Assim, voto pelo Procedência, retificando a capitulação da penalidade por descumprimento de obrigação principal concernente à infração, para o artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269358.0014/22-2, lavrado contra **ARCELORMITAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 60.371.893,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 10 de maio de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR