

**A. I. Nº** - 269194.0003/20-4  
**AUTUADO** - BOMIX INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA  
**AUTUANTE** - FRANCISCO DE ASSIS BELITARDO BARBOZA DE CARVALHO  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** – INTERNET – 06.07.2021

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0195-06/21VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 1.a) VALORES SUPERIORES AOS DOS DOCUMENTOS FISCAIS. INFRAÇÃO 02. 1.b) AQUISIÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE SUJEITO À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO 03. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 06. Acusações não contestadas. Infrações 02, 03 e 06 mantidas. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO 01. Apesar da importância da blaqueta no processo produtivo, esta deve ser vista como um material que se desgasta com o uso continuado, o que requer a sua troca em determinado período de tempo. Diferente é a função da tinta transportada para os baldes; esta sim, adere e passa a fazer parte do produto finalizado. Infração 01 caracterizada. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 04. O auditor não conseguiu identificar importações dos itens fiscalizados, muito menos o impugnante conseguiu demonstrar. Não comprovadas também quaisquer entradas de fornecedores internos por meio das quais se pudesse perceber evidências de que os bens foram importados. Infração 04 caracterizada. 5. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÕES NO AMBIENTE DE MERCADO LIVRE. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 05. O cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos inciso VIII do caput do art. 4º e no inciso IV do § 1º do art. 5º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto. Infração 05 caracterizada. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NOS LIVROS PRÓPRIOS. 6.a) ENTRADAS NÃO TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO 07. 6.b) ENTRADAS E SERVIÇOS. INFRAÇÃO 08. Indeferido o pedido fundamentado no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96. Infrações 07/08 caracterizadas. Indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado no dia 22/06/2020 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$167.080,46, sob a acusação do cometimento das 08 (oito) irregularidades a seguir aduzidas.

Infração 01 – Utilização indevida de crédito, referente às aquisições de materiais de uso e consumo, tais como placas, baterias, esticadores, anéis, retentores, buchas etc. (01/2017 a 12/2018). R\$ 26.094,64 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – Utilização indevida de crédito, em valores superiores aos destacados em documentos fiscais. Consta que os montantes consignados no livro Registro de Entradas foram maiores do que os constantes dos documentos fiscais (02, 03, 09/2017, 01, 02, 04 e 11/2018). R\$ 3.746,88 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – Utilização indevida de crédito, referente às aquisições de serviços de transporte sujeitas ao regime da substituição tributária. Trata-se de fretes em operações sucessivas (03/2018). R\$ 338,04 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – Recolhimento a menor, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas regularmente escrituradas (04, 05, 12/2017 e 04/2018). R\$ 7.410,86 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – Recolhimento a menor, em função de erro na apuração dos valores do imposto. Cuida-se de operações de aquisições interestaduais de energia elétrica, no ambiente de mercado livre, com recolhimento a menor do que o devido (05, 11 e 12/2018). R\$ 47.224,19 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 – Recolhimento a menor, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas regularmente escrituradas (08, 10, 11 e 12/2018). R\$ 1.616,20 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 – Entradas não tributáveis sem registro na escrita (02 a 11/2017). Multa de 21.715,86, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

Infração 08 – Entradas de mercadorias ou tomada de serviços sem registro na escrita (12/2017 a 12/2018). Multa de 58.933,79, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 33 a 42 (verso).

Relativamente à infração 01, assinala que as aquisições foram de insumos, para aplicação direta no processo produtivo de embalagens plásticas de uso industrial e comercial, artefatos de plástico e itens da indústria gráfica, o que afirma com fulcro em doutrina, jurisprudência e no art. 155, § 2º, I da CF/88; arts. 19 e 20 da LC nº 87/96 e art. 309, I, “b” do RICMS/BA.

Por exemplo, o item “BLANQUETA BRANCA 1,9 MM”, que representa a maior parte do valor da primeira imputação, é uma manta de borracha que tem a função de transferir a tinta com o desenho do rótulo para o balde. Além de serem consumidas no processo produtivo, possuem contato direto com o produto final. De acordo com cada arte desejada pelo cliente, é criada uma blanqueta específica.

Quanto à infração 04, assinala que, dentre as notas fiscais indicadas pela Fiscalização, está, por exemplo, a de nº 348.317 (fl. 37, verso e doc. 03). Segundo o auditor, o autuado tributou a operação sob a alíquota de 4%, quando o correto seria 12%.

Ocorre que a operação conta com previsão legal de redução de alíquota, conforme a norma do art. 15, III, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96.

O mesmo ocorre com a nota nº 353.885 (fl. 38, doc. 04).

Com respeito à infração 05, afirma estar na busca do comprovante de recolhimento efetuado pelo substituto tributário.

Sendo o Estado da Bahia signatário do Convênio ICMS nº 77/11, alega que, conforme se extrai do art. 9º, § 1º da LC 87/96, transcrito à fl. 38 (verso), a responsabilidade pelo recolhimento na hipótese de operação interestadual de energia elétrica somente poderá ser atribuída às geradoras ou às distribuidoras, e não a si, mera consumidora conectada à rede de distribuição, e não à rede básica de transmissão, como prevê a cláusula primeira, II do Convênio ICMS nº 77/11.

Ademais, o § 2º do mesmo dispositivo legal complementar determina que, em caso de operação interestadual que destine mercadoria a consumidor final, o imposto será devido pelo remetente, ao Estado onde se localiza o destinatário.

Nessa linha, o § 2º, II da cláusula quarta do citado Convênio veda expressamente a atribuição de responsabilidade tributária em face dos consumidores constantes do Anexo Único (fls. 39/40).

Relativamente às infrações 07/08, haveria também uma inconsistência, pois a nota fiscal nº 26.436 teria sido devidamente escriturada, ao contrário do alegado pelo Fisco. No tocante às demais operações, entende que deve ser revista a exigência, com fundamento no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

Requer que a revogação perpetrada pela Lei nº 14.183/19, de 13/12/19, seja observada tão somente em relação aos fatos futuros.

Pleiteia a produção de provas, inclusive por meio de diligência, e encerra pedindo o acolhimento das razões defensivas.

Na informação fiscal, de fls. 59 a 64, no que tange à infração 01, o autuante assinala que, apesar da importância da blaqueta no processo produtivo, esta deve ser vista como um material que se desgasta com o uso continuado, o que requer a sua troca em determinado período de tempo. Diferente é a função da tinta transportada para os baldes; esta sim, adere e passa a fazer parte do produto finalizado.

No que diz respeito à infração 04 (recolhimento a menor, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas regularmente escrituradas) e às notas fiscais nºs 348.317 e 353.885, a utilização da alíquota de 4% somente poderia ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea “b” do art. 155, III da Lei 7.014/96 (dentre outros requisitos, que a mercadoria ou bem tenha sido importado), já que a alínea “a” não se aplica ao caso.

A Fiscalização, contudo, não conseguiu identificar a ocorrência de importações dos itens fiscalizados, muito menos entradas de fornecedores internos por meio das quais se pudesse perceber evidências de que os bens foram importados.

Ao tratar da infração 05, aduz que o autuado entende ser devido o valor exigido, tanto que pagou as quantias referentes aos períodos de novembro e dezembro de 2018, tendo sido exigida apenas a diferença.

A legitimidade passiva a que o contribuinte está submetido está contemplada no art. 400 do RICMS/BA, transcrito à fl. 62.

Por fim, em referência às infrações 07/08, sustenta que o defendente não apresentou provas da escrituração da nota fiscal nº 26.436. Anexa, à fl. 65, extrato do sistema SIAF para comprovar a falta de registro.

Mantém a autuação.

## VOTO

Todos os elementos necessários ao julgamento estão contidos nos autos. Indefiro o pedido de realização de diligência ou perícia, com fulcro no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

Não houve defesa de mérito das infrações 02, 03 e 06, motivo pelo qual serão mantidas, com base no art. 140 do RPAF/99.

Infrações 02, 03 e 06 mantidas.

A primeira imputação cuida da utilização indevida de crédito, referente às aquisições de materiais de uso e consumo, tais como placas, baterias, esticadores, anéis, retentores, buchas etc.

Para que um produto seja considerado intermediário ou insumo, deve ser consumido no processo industrial, entrar em contato com o produto final e nele se agregar na condição de elemento indispensável, o que não ocorre com as blanquetas.

De acordo com o que esclareceu o autuante, apesar da importância da blanqueta no processo produtivo, esta deve ser vista como um material que se desgasta com o uso continuado, o que requer a sua troca em determinado período de tempo. Com efeito, diferente é a função da tinta transportada para os baldes; esta sim, adere e passa a fazer parte do produto finalizado.

Infração 01 caracterizada.

No que diz respeito à infração 04 e às notas fiscais nºs 348.317 e 353.885, com efeito, assiste razão ao auditor, pois a utilização da alíquota de 4% somente poderia ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea “b” do art. 155, III da Lei 7.014/96 (dentre outros requisitos, que a mercadoria ou bem tenha sido importado), já que a alínea “a” não se aplica ao caso.

A Fiscalização, contudo, não conseguiu identificar importações dos itens fiscalizados, muito menos o impugnante conseguiu demonstrar. Não comprovadas também quaisquer entradas de fornecedores internos por meio das quais se pudesse perceber evidências de que os bens foram importados.

Infração 04 caracterizada.

A infração 05 cuida de recolhimento a menor, em função de erro na apuração dos valores do imposto. Trata-se de operações de aquisições interestaduais de energia elétrica, no ambiente de mercado livre, com recolhimento a menor do que o devido. Ou seja, algum valor o defendente recolheu, pelo que constitui *venire contra factum proprium* a sua tese de ilegitimidade passiva.

Nos termos do art. 4º, VIII da Lei nº 7.014/96, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto na entrada, no território deste Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração.

Já o art. 5º, § 1º, IV da mesma Lei dispõe que é contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial, adquira de outra unidade da Federação lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e energia elétrica, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração.

Estes foram os dispositivos legais adotados pelo auditor para manter a autuação à fl. 62, cujo preenchimento da totalidade dos requisitos, deve ser admitido, não foi comprovado, visto que não há nos presentes autos evidências de que a energia não se destinou à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração.

Todavia, o art. 9º da LC 87/96 determina que a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados, que no presente caso é o Convênio ICMS nº 77/11.

A responsabilidade a que se refere o art. 6º da LC 87/96 (regime da substituição tributária) poderá ser atribuída às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

Segundo a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 77/11, ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir a condição de sujeito passivo por substituição

tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas e interestaduais, correspondentes à circulação de energia elétrica, desde a sua importação ou produção até a última operação da qual decorra a sua saída com destino a estabelecimento ou domicílio onde deva ser consumida por destinatário que a tenha adquirido por meio de contrato de compra e venda firmado em ambiente de contratação livre, a empresa distribuidora que praticar a última operação em referência por força da execução de contratos de conexão e de uso da rede de distribuição por ela operada, firmados com o respectivo destinatário que deva se conectar àquela rede para fins do recebimento, em condições de consumo, da energia elétrica por ele adquirida de terceiros; e destinatário que, estando conectado diretamente à rede básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio para fins do seu próprio consumo.

Ao compulsar os elementos dos autos, especialmente o levantamento de fl. 18, verifico que o defendente não comprovou o alegado fato de estar conectado à rede de distribuição, e não à rede básica de transmissão. Constatado também que, entre todos os fornecedores (dois ao todo), apenas o de CNPJ nº 04.023.261/0001-88 possui Inscrição Estadual neste Estado. A quantia das aquisições atinentes a tal fornecedor corresponde a R\$ 457,12, da competência de novembro de 2018.

O art. 332, XVI do RICMS/BA dispõe que, tratando-se de energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, o recolhimento do imposto deverá ser feito até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento do adquirente, inclusive em relação ao imposto devido pela conexão e uso do sistema de transmissão.

Já o art. 400 do mesmo Regulamento estipula que o cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos inciso VIII do caput do art. 4º e no inciso IV do § 1º do art. 5º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto.

Infração 05 caracterizada.

No que se refere às infrações 07/08 (entradas sem registro na escrita), o contribuinte não comprovou ter escriturado a nota fiscal nº 26.436. O auditor anexou, à fl. 65, extrato do sistema SIAF para comprovar a falta de registro.

Indefiro o pedido fundamentado no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, visto que revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, publicada no Diário Oficial do Estado de 13/12/19, com efeitos a partir de 13/12/19.

Ainda que se entenda pela aplicação por ultratividade do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 (em vigor à época dos fatos), tenho como ausente um dos requisitos ali dispostos: que da infração não tenha resultado falta de pagamento do imposto.

A citada Lei, no § 4º do art. 4º, presume a ocorrência de saídas tributáveis sem registro na escrita e, conseqüentemente, sem tributação, sempre que se constatar omissão do lançamento das entradas no livro próprio.

Infrações 07/08 caracterizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269194.0003/20-4**, lavrado contra **BOMIX INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$86.430,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no

valor total de **R\$80.649,65**, prevista no art. 42, IX da referida Lei, com os acréscimos de mora estatuídos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões Virtuais do CONSEF, 21 de junho de 2021.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR