

**A. I. Nº** - 206888.0036/12-5  
**AUTUADO** - GAZIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELEETRODOMÉSTICOS LTDA.  
**AUTUANTES** - JORGE JESUS DE ALMEIDA e JOSÉ OLIVEIRA DE ARAÚJO  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 20. 11. 2013

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0271-01/13**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) CRÉDITO PRESUMIDO. PROBAHIA. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO PELA LEGISLAÇÃO. O bem denominado cama box é um tipo de colchão, e sendo assim a empresa faz jus ao benefício do Probahia questionado indevidamente pela fiscalização nas saídas dessa mercadoria. É portanto improcedente o lançamento. b) USO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL. Autuado elide a acusação fiscal ao comprovar que efetuou o estorno de crédito fiscal antes do início da ação fiscal. Infração insubsistente. .2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime. Vencido voto do relator infração 01.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2012, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$2.368.021,92, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de setembro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.231.442,70, acrescido da multa de 60%.Consta que o contribuinte tem autorização para estornar 90% dos débitos fiscais de ICMS gerados nas vendas de COLCHÕES, TRAVESSEIROS, ESPUMAS E POLTRONAS, nos termos da Resolução 33 de 2010, relativamente ao programa de incentivo fiscal denominado PROBAHIA. Entretanto, efetuou estornos de débitos e apropriou-se de créditos fiscais presumidos no percentual de 90%, sobre todas as operações de saídas do seu estabelecimento, desrespeitando as limitações contidas na referida Resolução, omitindo recolhimentos de ICMS, em 2010, na importância de R\$184.316,97 e R\$2.047.125,73, relativamente ao exercício de 2011. Consta ainda que integra o presente Auto de Infração planilhas de apuração dos valores acima apontados, cuja cópia será entregue ao contribuinte, como parte integrante deste Auto de Infração.As diferenças apontadas correspondem à diferença entre o crédito presumido a que teria direito o contribuinte e o valor do estorno de débito realmente lançado na escrita fiscal do contribuinte, conforme constam nos demonstrativos de auditoria e cópia do livro de apuração do ICMS, anexadas ao presente processo;

2. Utilização indevida de crédito fiscal, em decorrência da utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido, nos meses de outubro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$134.121,47, acrescido da multa de 60%.Consta que o contribuinte em função da Resolução 33/2010, que lhe concede um crédito presumido de 90% incidente sobre as saídas de colchões, travesseiros, poltronas e espumas, nas operações de devoluções de vendas de tais, mercadorias, apropriou-se dos totais dos créditos destacados nas respectivas notas fiscais, sem considerar que neste caso, só tinha direito ao crédito no percentual efetivo da carga tributária suportada no momento das vendas de tais

mercadorias, ou seja, só poderia apropriar-se de créditos correspondentes a 10% do valor destacado nas notas fiscais, omitindo, em todo o período fiscalizado, a importância de R\$134.121,48, conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente Auto de Infração e no demonstrativo de débito;

3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de julho, agosto, outubro a dezembro de 2010, setembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.457,75, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte adquiriu mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a uso e consumo do estabelecimento, entretanto, não fez o lançamento do respectivo débito fiscal no livro de apuração de ICMS, tampouco efetuou o recolhimento através de DAE - Documento de Arrecadação Estadual, importando em omissão de recolhimentos no valor de R\$2.457,76, conforme demonstrativo que integra o Auto de Infração.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 95 a 104) registrando que reconhece a infração 03, inclusive que procedeu ao recolhimento do débito tributário. Entretanto, quanto às infrações 01 e 02, entende que não houve aproveitamento indevido de créditos fiscais e, para demonstrá-lo, apresenta a defesa.

Reporta-se sobre a infração 01, aduzindo que houve aproveitamento correto do crédito fiscal presumido de ICMS.

Salienta que, conforme visto, está sendo imputado o aproveitamento de crédito presumido para além do autorizado na Resolução 33/2010, cujo teor reproduz.

Observa que o benefício em questão é o do inciso I do art. 1º (crédito presumido): 90% (noventa por cento) do imposto incidente o percentual de Crédito Presumido a ser utilizado pela empresa nas operações de saídas de espumas, colchões, travesseiros e estofados.

Afirma que esse benefício foi utilizado estritamente dentro dos termos em que outorgado, sem qualquer excesso de sua parte.

Diz que nesse sentido, convém, inicialmente, registrar que se tratou de um incentivo fiscal à instalação de sua fábrica de colchões em Feira de Santana, a qual foi objeto de Protocolo de Intenções que firmou com o Estado da Bahia, conforme documento anexado, destacando-se as cláusulas primeira e segunda, cujo teor reproduz.

Esclarece que, por meio de aditivo ao Protocolo e da Resolução 33/10, o incentivo foi concedido justamente para viabilizar os investimentos necessários à instalação da unidade industrial, que ocorreu na forma prevista, gerando empregos e dando sua contribuição ao desenvolvimento econômico em território baiano, contudo, a autoridade fiscalizadora teria constatado o uso de créditos extrapolando os limites do incentivo.

Alega, entretanto, que todas as operações de saída do estabelecimento eram, e são, alcançadas pelo incentivo fiscal, já que envolveram apenas os produtos referidos pelo Protocolo e pela Resolução, no caso, ESPUMAS, COLCHÕES, TRAVESSEIROS e ESTOFADOS.

Consigna que o relatório fiscal não o diz, mas, talvez, o que tenha gerado na Fiscalização a convicção que levou ao lançamento tenha sido a referência em documentos fiscais ao tipo de colchão denominado “cama box” ou simplesmente “box”, que é justamente o produto mais importante fabricado na unidade industrial de Feira de Santana, respondendo por aproximadamente 80% de seu faturamento. Acrescenta que desse modo, a questão toda gira em torno disto: as “camas box” caracterizam-se efetivamente como tipos de colchões, sendo assim alcançadas pelo benefício fiscal, ou, diversamente, refogem ao âmbito da Resolução 33/10? Mais sinteticamente: trata-se de colchão ou cama?

Diz que tradicionalmente, o móvel doméstico conhecido como “cama” era composto por uma armação de madeira ou metal sobre a qual era posto ou encaixado um suporte macio, de espuma ou outro material, com variada espessura, conhecido como “colchão”. Porém, a evolução industrial no

fabrico de colchões de maior espessura tornou dispensável a armação, possibilitando que aqueles fossem colocados diretamente sobre o piso do quarto, com uso eventual de “pernas” nele diretamente afixadas apenas para efeito estético ou comodidade. Afirma que desse modo, na verdade, “cama box” é um mero nome de fantasia aplicado a esses colchões com ou sem “pés”, os quais dispensam a armação de madeira, metal ou outro material denominada “cama”, por isso mesmo, não possuem nem mesmo identificação, posição ou código próprios na nomenclatura harmonizada, enquadrando-se simplesmente na sua posição 9404.2.

Já em relação às camas propriamente ditas, diz que estas se subsumem a categoria “outros móveis e suas partes” da nomenclatura harmonizada 94.03, conforme tabela que apresenta.

Sustenta que tanto as camas box se qualificam como espécies de colchão que o próprio RICMS/BA, em seu anexo 86, assim as trata, submetendo-as, nessa condição, à substituição tributária. Transcreve o item 29 do referido anexo.

Aduz que também o anexo 88, ao dispor sobre as margens de valor adicionado para fins de antecipação ou substituição, trata da mesma forma, conforme transcrição que apresenta do item 44. Menciona que da mesma forma o Protocolo ICMS 190/09, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com colchoaria, ao qual a Bahia aderiu pelo Protocolo 206/10, traz em seu anexo único. Observa que o advérbio “inclusive” tem a função sintática de ressaltar um elemento da própria classe a que se refere: explicita algo já contido no texto que o precede, para fins de maior clareza, ou seja, juridicamente falando tem efeito meramente declaratório. Assevera que dessa forma, “cama box” é um tipo de colchão, isto expressamente reconhecido pela legislação tributária baiana, portanto, quando a Resolução 33/10 faz referência a “espumas, colchões, travesseiros e estofados”, não há dúvida que, como espécie do gênero “colchões”, compreende as “camas box” ou, simplesmente, “box”.

Alega que excluir esse item do incentivo, por meio de uma interpretação não literal (CTN, art. 111, II), mas restritiva, ou, pior ainda, *contra legem*, equivaleria a tornar o benefício quase nulo, matando a confiança e a boa-fé da empresa que investiu milhões de reais para se instalar em Feira de Santana, gerando empregos, receita tributária e desenvolvimento econômico.

Conclui afirmando que com esses esclarecimentos, fica patente que não violou os lindes do benefício que lhe foi concedido pela Resolução 33/10.

No que tange à infração 02, apresenta a descrição da infração. Diz que precisamente adotou o procedimento aduzido pela Fiscalização, inclusive, em observância a resposta de consulta que tinha encaminhado à Secretaria da Fazenda, conforme documento anexado aos autos. Destaca da resposta o trecho que diz: *Diante do exposto, ao devolver a mercadoria comercializada pela Consulente, o cliente deverá emitir o documento fiscal com o mesmo valor do ICMS destacado no documento fiscal originário. Entretanto, para fins de utilização do crédito e anulação da operação de venda, a Consulente deverá considerar o valor do imposto efetivamente incidente sobre a operação originária, ou seja, o crédito deverá ser apropriado no percentual de 10%, considerando que a operação de venda foi beneficiada pelo crédito presumido de 90%.*

Salienta que o atendimento a tal orientação fica claro nos registros de apuração do ICMS que acompanham a peça de defesa. Menciona a título exemplificativo, as informações contidas no livro Registro de Apuração do ICMS, referente ao mês de abril de 2011.

Assevera que como se percebe, houve apenas equívoco na leitura desses dados, pois a Fiscalização não viu o estorno dos créditos nas devoluções de venda, lançado no item 3 do campo “débito do imposto”.

Conclui a sua peça de defesa requerendo o cancelamento integral das infrações 01 e 02. Requer também o encaminhamento de ofício ao Presidente do Conselho Deliberativo do PROBAHIA, que aprovou a Resolução 33/10, para que esclareça se esse ato, quando se referiu a “colchões”. Por fim, protesta pela notificação pessoal do subscritor da peça de defesa, em relação a quaisquer atos ou

decisões relativas ao processo, que poderá ser feita no endereço: Rua Marechal Deodoro, 869, cj. 1006, centro, CEP: 80.060-010, Curitiba, Paraná; telefone: (41) 3223-4059; e-mail: [leonardo@riveraedepaola.adv.br](mailto:leonardo@riveraedepaola.adv.br).

Os autuantes prestaram informação fiscal (198 a 203) na qual contestam a argumentação defensiva de que “todas as operações de saídas do estabelecimento eram, e são, alcançadas pelo incentivo fiscal, já que envolveram apenas os produtos referidos pelo protocolo e pela Resolução: ESPUMAS, COLCHÕES, TRAVESSEIROS e ESTOFADOS”, afirmando que é totalmente fora de propósitos, já que a própria autuação desmente tal argumentação, ao consignar na planilha acostada ao Auto de Infração, produtos diversos dos citados na peça defensiva. Acrescentam que parte da NCM transcrita na peça defensiva, não ampara o argumento defensivo, pois o item 9004.2, que trata das variedades de colchões, não acolhe a CAMA BOX como pretende o impugnante.

Dizem que tentando sensibilizar os julgadores o contribuinte volta a cometer uma impropriedade, esta desprovida de qualquer fundamentação lógica, pois não acostou ao processo qualquer planilha que confirmasse a sua assertiva de que “...” cama Box” ou simplesmente “box”, é justamente o produto mais importante fabricado na unidade industrial de Feira de Santana, respondendo por aproximadamente 80% de seu faturamento.”

Registram que o impugnante incorreu em equívoco, ou pelo menos caiu em contradição em relação às informações contidas ao longo da peça de defesa, conforme identificam.

Frisam que o impugnante incorre em contradição ao afirmar que “ocorre que todas as saídas do estabelecimento eram, e são alcançadas pelo incentivo fiscal...”, dizendo que a palavra “todas” leva à presunção, induz 100%, quando o o item “cama Box” não representa 80% do faturamento da empresa, pelo menos se considerados apenas os documentos apresentados na escrita fiscal do contribuinte. Apresentam tabela cujos dados foram extraídos dos arquivos SINTEGRA do contribuinte, onde o item “cama box” e suas variações representam apenas 35,04%, quando comparado com as vendas de travesseiros, colchões, espumas e poltronas e não 80%, conforme aduzido pelo impugnante.

Salientam que o inciso I do artigo 1º da Resolução 33/2010, concede ao contribuinte crédito presumido de 90% (noventa) por cento do imposto incidente sobre as saídas de “ESPUMAS, COLCHÕES, TRAVESSEIROS E ESTOFADOS”.

Dizem que o artigo 111 do Código Tributário Nacional determina que “*interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) outorga de isenção.*”

Asseveram que a lavratura do presente Auto de Infração observou esta regra quando glosou os créditos presumidos apropriados pelo contribuinte que não incidiram sobre as saídas de colchões, travesseiros, espumas e poltronas, posto que o benefício do PROBAHIA concedido ao contribuinte é limitado a estes produtos.

Mencionam que o STF em vários julgamentos já pacificou o entendimento de que a redução de base de cálculo é uma espécie de isenção, pois tanto num como no outro caso, a consequência prática é o não pagamento do imposto; na isenção total a desoneração é total ao passo em que na redução da base de cálculo a desoneração é referente à parcela da base de cálculo reduzida.

Registram ainda que este CONSEF também tem observado a disposição contida no artigo 111 do Código Tributário Nacional em seus mais recentes julgamentos, a exemplo do Acórdão nº, de 0268-02/12. Reproduzem trecho do referido Acórdão.

Frisam que também em relação ao presente Auto de Infração, a interpretação do benefício fiscal, na forma de crédito presumido, no percentual de noventa por cento, previsto na Resolução 33/2010, deve ser interpretada literalmente, incidindo apenas sobre os débitos gerados nas saídas de colchões, travesseiros, poltronas e espumas, conforme consta no inciso I do artigo 1º da referida Resolução 33/2010.

Concluem dizendo que por entenderem que o contribuinte só tinha direito ao crédito presumido de 90%, incidente sobre o valor dos débitos gerados nas saídas de colchões, travesseiros, espumas e poltronas, é que constituíram o crédito fiscal relativo à esta infração, cujo valor corresponde à diferença entre o valor do crédito presumido lançado pelo contribuinte e aquele a que efetivamente fazia jus.

No que tange à infração 02, observam que o impugnante através das folhas acostadas aos autos com a denominação de anexo V, elide os valores relativos aos meses do período de março a dezembro de 2011, conforme segue: março R\$ 4.052,37; abril R\$ 18.098,99; maio R\$ 11.890,36; junho R\$ 10.214,14; julho R\$ 14.141,81; agosto R\$ 14.280,5; setembro R\$ 5.044,46; Outubro R\$ 9.427,43; novembro R\$ 14.820,44 e dezembro R\$ 6.800,78, cujos valores serão excluídos do Auto de Infração, no total de R\$ 108.771,28 a ser excluído.

Registram que prevalecem os valores dos meses de outubro de 2010, R\$ 2.576,75; novembro 2010, R\$ 445,26; dezembro de 2010, R\$ 3.590,98; janeiro de 2011, R\$ 10.913,05 e fevereiro de 2011, R\$ 7.824,15, totalizando R\$ 25.350,19.

Quanto à infração 03, consignam que foi reconhecida pelo autuado.

Finalizam consignando que o Auto de Infração, cujo valor inicial era de R\$2.368.021,92, com a exclusão do valor de R\$108.771,28, que acatarem, em relação à infração 01, passa a exigir ICMS no valor total de R\$2.259.250,64, conforme consta do novo demonstrativo de débito que elaboraram.

Cientificado sobre a informação fiscal o autuado se manifestou (fls. 211/212) reafirmando que todos os seus produtos industrializados são alcançados pelo benefício fiscal, pois se qualificam ou como “espumas”, ou como “colchões”, ou como “travesseiros”, ou ainda como “estofados”.

Diz que ao se sustentar que no benefício estão compreendidas as “camas-boxe”, não se ultrapassa o limite da interpretação literal, já que foi demonstrado que elas nada mais são do que uma modalidade de colchões, com um nome de fantasia. Diz, ainda, que isso não é alterado pela circunstância de referido produto compor 80% ou 30% de sua produção.

Quanto à infração 02, salienta que os autuantes acatarem parcialmente as suas alegações e excluíram o valor de R\$108.771,28, entretanto, mantiveram o valor de R\$25.350,19 que, segundo alega, também foi estornado, inexistindo créditos fiscais indevidos, razão pela qual reitera o pedido de cancelamento integral deste item da autuação.

Conclui reiterando o pedido de procedência integral da impugnação.

Cientificado sobre a manifestação do contribuinte um dos autuantes se pronunciou (fl. 235), mantendo parcialmente o Auto de Infração nos valores constantes no novo demonstrativo de débito apresentado na informação fiscal.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do presente feito em diligência a INFAZ Feira de Santana (fl. 2390), a fim de que os autuantes se pronunciassem sobre a argumentação defensiva de descaber a infração 02, mesmo no valor de R\$25.350,19.

Cumprindo a diligência um dos autuantes se pronunciou (fls. 244 a 250) esclarecendo que, após análise do livro Registro de Apuração do ICMS, cópia às fls. 214 a 231, constatou que foram estornados os créditos remanescentes da infração 02, sendo, portanto, indevida também a exigência do valor de R\$25.350,19, o que resulta na insubsistência desta infração.

Quanto à infração 01, registra que anexou Acórdãos que demonstram o acerto da aplicação da interpretação literal em relação ao benefício fiscal concedido ao autuado.

Finaliza opinando pela procedência das infrações 01 e 03 e insubsistência da infração 02, totalizando o valor exigido R\$2.233.900,45, conforme novo demonstrativo de débito que elaborou de fl. 251.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 255/256) consignando que os autuantes reconheceram que inexistia valor a ser exigido na infração 02. Quanto à infração 03,

registra que a Fiscalização deixou de considerar que já houve pagamento do débito, conforme comprovante de recolhimento acostado aos autos, o que já tinha informado por ocasião da impugnação inicial.

No que tange à infração 01, afirma que a informação fiscal nada trouxe de novo, limitando-se a transcrever ementas de Acórdãos relativos a situações totalmente distintas e inconfundíveis com aquelas objeto da presente discussão.

Conclui requerendo que seja reconhecido o pagamento do débito referente à infração 03, e reitera o pedido de cancelamento do Auto de Infração na parte relativa à infração 01.

Consta à fl. 263 dos autos pronunciamento de um dos autuantes, consignando que não tem informações suplementares a prestar, haja vista que o autuado não apresenta fato novo, apenas reitera as razões apresentadas na sua impugnação inicial.

#### **VOTO VENCIDO – ITEM 01**

Cuida o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, dentre as quais este reconheceu a infração 03, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido e impugnou as infrações 01 e 02.

No que concerne à infração 01, verifico que a acusação fiscal diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS.

Conforme consta na descrição dos fatos o contribuinte tem autorização para estornar 90% dos débitos fiscais de ICMS gerados nas vendas de colchões, travesseiros, espumas e poltronas, conforme a Resolução nº 33 de 2010, relativamente ao programa de incentivo fiscal PROBAHIA, contudo, efetuou estornos de débitos e apropriou-se de créditos fiscais presumidos no percentual de 90%, sobre todas as operações de saídas do seu estabelecimento, desrespeitando as limitações contidas na referida Resolução. Consta ainda que as diferenças apontadas correspondem à diferença entre o crédito presumido a que teria direito o contribuinte e o valor do estorno de débito realmente lançado na escrita fiscal do contribuinte, conforme demonstrativos de auditoria e cópia do livro Registro de Apuração do ICMS, anexadas aos autos.

Observo que na defesa apresentada o autuado salienta que o relatório fiscal não o diz, mas, talvez, o que tenha gerado na Fiscalização a convicção que levou ao lançamento tenha sido a referência em documentos fiscais ao tipo de colchão denominado “cama box” ou simplesmente “box”, que é justamente o produto mais importante fabricado na unidade industrial de Feira de Santana, respondendo por aproximadamente 80% de seu faturamento. Acrescenta que desse modo, a questão toda gira em torno disto: as “camas box” caracterizam-se efetivamente como tipos de colchões, sendo assim alcançadas pelo benefício fiscal, ou, diversamente, refogem ao âmbito da Resolução 33/10? Mais sinteticamente: trata-se de colchão ou cama?

Apresenta um histórico sobre “cama” e sua evolução no mercado. Alega que o RICMS/BA e Protocolo 206/10, tratam “cama box” como um tipo de colchão.

Assegura que quando a Resolução nº 33/10 faz referência a “espumas, colchões, travesseiros e estofados”, não há dúvida que, como espécie do gênero “colchões”, compreende as “camas box” ou, simplesmente, “box”. Aduz que excluir esse item do incentivo, por meio de uma interpretação não literal (CTN, art. 111, II), mas restritiva, ou, pior ainda, *contra legem*, equivaleria a tornar o benefício quase nulo.

Vejo também que os autuantes contestam a argumentação defensiva, afirmando que é totalmente fora de propósito, já que a própria autuação desmente tal argumentação, ao consignar na planilha acostada ao Auto de Infração, produtos diversos dos citados na peça defensiva.

Dizem que parte da NCM transcrita pelo impugnante não ampara o argumento defensivo, pois o item 9004.2, que trata das variedades de colchões, não acolhe a “cama box” como pretende o impugnante.

Apresentam tabela cujos dados foram extraídos dos arquivos SINTEGRA do contribuinte, onde o item “cama box” e suas variações representam apenas 35,04%, quando comparado com as vendas de travesseiros, colchões, espumas e poltronas e não 80%, conforme aduzido pelo impugnante.

Salientam que o inciso I do artigo 1º da Resolução 33/2010, concede ao contribuinte crédito presumido de 90% (noventa) por cento do imposto incidente sobre as saídas de espumas, colchões, travesseiros e estofados.

Dizem que o artigo 111 do Código Tributário Nacional determina que “interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) outorga de isenção.”

Registram ainda que este CONSEF também tem observado a disposição contida no artigo 111 do Código Tributário Nacional em seus mais recentes julgamentos, a exemplo do Acórdão nº, de 0268-02/12.

Frisam que também em relação ao presente Auto de Infração, a interpretação do benefício fiscal, na forma de crédito presumido, no percentual 90%, previsto na Resolução 33/2010, deve ser interpretada literalmente, incidindo apenas sobre os débitos gerados nas saídas de colchões, travesseiros, poltronas e espumas, conforme consta inciso do I do artigo 1º da referida Resolução 33/2010.

Inicialmente, devo registrar que indefiro o pedido formulado pelo impugnante, no sentido de que seja encaminhado ofício ao Presidente do Conselho Deliberativo do PROBAHIA, que aprovou a Resolução 33/10, para que esclareça esse ato, quando se referiu a “colchões”, haja vista que não vislumbro necessidade de oitiva daquele órgão para decisão da lide.

Em verdade, cabe analisar os termos da Resolução conforme elaborada e publicada, devendo a interpretação ser feita por qualquer pessoa independentemente da oitiva do elaborador da norma, ou seja, a “fonte autêntica”.

Compulsando as peças que constituem o presente processo, verifico que a glosa do crédito presumido de que trata este item da autuação, diz respeito precipuamente à mercadoria “cama box”, conforme inclusive aduzido pelo impugnante que conduziu a sua defesa nesse sentido.

Vale dizer que o cerne da questão reside no fato de se esclarecer se a mercadoria “colchões”, contemplada na Resolução 33/2010 com crédito presumido de 90% nas operações de saídas, abrange a mercadoria denominada “cama box”, conforme procedido pelo autuado.

De início, devo registrar que a possibilidade de existência de dúvida quanto a se tratar de mercadorias diversas, o “colchão e a “cama box”, foi por mim afastada quando verifiquei no Acórdão CJF Nº 0182-12/13, menção que o Conselho Deliberativo do PROBAHIA houvera autorizado outro contribuinte, nos termos da Resolução nº 05/2009, a utilizar o crédito presumido no percentual de 90% sobre as operações de saídas de “colchões de espuma e de mola”, “cama-box” e “móveis estofados”, pelo prazo de 15 (quinze anos).

No mesmo Acórdão CJF Nº. 0182-12/13, ainda há o registro que, posteriormente, a Resolução 18/2009, publicada no DOE de 19 de junho de 2009, alterou e retificou a Resolução nº 05/2009, que concedeu os benefícios à empresa autuada, incluindo no inciso I do art. 1º as operações de saídas do produto “espuma de poliuretano”.

Eis o teor da citada ementa:

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0182-12/13**

**EMENTA:** ICMS. PROBAHIA. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO CONTEMPLADOS NO BENEFÍCIO FISCAL. Na Resolução nº 05/2009 do ProBahia, está autorizado o crédito presumido no percentual de 90% sobre as operações de saídas de colchões de espuma e de mola, cama-box e móveis estofados, pelo prazo de 15 (quinze anos). Posteriormente, a Resolução 18/2009, publicado no DOE de 19 de junho de

*2009, alterou e retificou a Resolução nº 05/2009, que concedeu os benefícios à empresa autuada, incluindo no inciso I do art. 1º as operações de saídas do produto "espuma de poliuretano". Com a exclusão do item laminado, o valor exigido fica diminuído. Mantida a Decisão recorrida.*  
**Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.**

Claramente se verifica que na Resolução 05/2009 mencionada na ementa acima reproduzida, o contribuinte foi autorizado pelo Conselho Deliberativo do PROBAHIA a utilizar o crédito presumido no percentual de 90% sobre as operações de saídas de “colchões de espuma e de mola”, “cama-box” e “móveis estofados”, o que permite inferir que o próprio Conselho Deliberativo trata como mercadorias distintas.

Independentemente de já estar convencido de que se trata de mercadorias diferentes, procurei identificar o conceito de “colchões” e “cama box” e encontrei os seguintes significados para estas mercadorias em fontes de pesquisa na internet.

- “Colchão é um objeto utilizado para deitar-se e/ou dormir, geralmente colocado sobre um estrado. Existem diversos modelos e materiais utilizados na fabricação de um colchão, cada um deles é indicado para uma determinada faixa de peso, possibilitando uma maior adequação do colchão a estrutura corpórea do usuário, aumentando o conforto e a durabilidade;”

-  
“Cama box” é um modelo de cama diferente das demais, pois não possui estrado e cabeceira como as demais, aparenta ser um colchão mais grosso e único, com rodinhas.

Encontrei ainda na fonte de pesquisa texto sobre “cama box” no sentido de que “também conhecida como “Box Spring”, sendo preferido das pessoas que preferem economizar espaço no quarto, pois a ausência de estrutura normal de uma cama torna o espaço ocupado o mesmo do colchão.”

Devo registrar, também, que no intuito de afastar qualquer dúvida sobre o alcance do benefício concedido ao autuado, encontrei a definição de “estofado” já que fora suscitada pelo ilustre Julgador José Bizerra Lima Irmão a possibilidade de se enquadrar a “cama box” nessa condição.

A definição de “estofado” é de que *se trata de tecido espesso para revestir móveis. Recheado ou coberto com estofo (cadeira estofada). Sofá, poltrona e/ou cadeira com esse tipo de acabamento.*

Em síntese, parece-me claro que “cama box” não é o mesmo que “colchões”, conforme pretendido pelo impugnante. Entendo que são itens de mercadorias distintos, que podem até se complementarem, mas não se confundem.

Cabe observar que a pretensão do autuado de oitiva do Conselho do PROBAHIA, para que esclarecesse o alcance da Resolução nº. 33/2010 restou prejudicada, haja vista que o referido Conselho editou a Resolução nº 015/2013, publicada no Diário Oficial de 06 e 07/04/2013, provavelmente por provocação do próprio contribuinte, cujo teor é o seguinte:

**RESOLUÇÃO Nº 015/2013**

*(Publicada no Diário Oficial de 06 e 07/04/2013)*

**Retifica a Resolução nº 33/2010 - PROBAHIA.**

**O CONSELHO DELIBERATIVO DO PROBAHIA**, no uso da competência que lhe confere o artigo 46 do inciso I, do Regulamento do Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico - FUNDESE e do Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia - PROBAHIA, aprovado pelo Decreto nº 7.798, de 05 de maio de 2000 e considerando o que consta do processo SICM nº 1100080029177, **RESOLVE:**

**Art. 1º** Retificar a Resolução nº 33, de 31 de agosto de 2010, que concedeu à GAZIN - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA., CNPJ nº 77.941.490/0203-42 e IE nº 085.343.476NO, os benefícios do Programa de Promoção



*do Desenvolvimento da Bahia - PROBAHIA para incluir no inciso I do art. 1º as operações de saídas de cama box, mantidos os demais artigos.*

**Art. 2º** *Esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação.  
Sala de Sessões, 02 de abril de 2013.*

*88ª Reunião Ordinária do Probahia*

**LUIS GONZAGA ALVES DE SOUZA**  
*Presidente em exercício*

Observe-se que a Resolução 33/2010 fixou originalmente no seu inciso I do art. 1º, o percentual de crédito presumido de 90% do imposto incidente nas operações de saídas de **espumas, colchões, travesseiros e estofados**, sendo que, a inclusão de **cama box** somente ocorreu com o advento da Resolução nº 015/2013, acima referida, cujos efeitos começaram a ser produzidos a partir de 06 e 07/04/2013, quando de sua publicação no Diário Oficial do Estado da Bahia.

Ora, por óbvio, se “colchões” fosse a mesma coisa de “cama box” a Resolução nº 015/2013 não precisaria ter retificado para **incluir** expressamente no inciso I do art. 1º da Resolução nº. 33/2010 a referida mercadoria. Nessa linha de entendimento, seria como se houvesse a inclusão de “colchões” quando expressamente já existia a mercadoria “colchões”. Incluir algo que já estava incluso? Parece-me ilógico.

A meu ver, para que a retificação procedida pelo Conselho Deliberativo do PROBAHIA pudesse produzir efeitos retroativos com relação a “cama box”, ou seja, convalidar os procedimentos adotados pelo contribuinte, deveria expressamente determinar tais efeitos.

Afinal, deve ser levado em conta que a interpretação do benefício fiscal concedido ao contribuinte não deve ser abrangente, mas sim restritiva.

Apenas a título de ilustração, devo registrar que ao pesquisar no sistema da SEFAZ/BA, no intuito de localizar a Resolução 33/2010, deparei-me com o seguinte registro na referida Resolução: “**Nota: A redação atual do inciso I do art. 1º foi dada pela Resolução nº 015 de 02/04/2013, DOE de 06 e 07/04/13, efeitos a partir de 06 e 07/04/13.**” – **Redação originária, efeitos até 05/04/13.**”

Pelo visto, até o próprio órgão competente da SEFAZ/BA também entende da forma acima esposada, haja vista que consignou na nota que **os efeitos da redação originária da Resolução nº. 33/2010 ocorreram até 05/04/13.**

Diante do exposto, por entender que as operações de saídas de “cama box” somente passaram a fruir do benefício do crédito presumido de que trata a Resolução nº 33/2010, retificada pela Resolução nº. 015/2013, a partir de 05/04/2013, considero esta infração procedente.

No respeitante à infração 02, observo que os autuantes na informação fiscal acataram parcialmente as alegações defensivas, o que resultou na redução do valor do débito originalmente exigido de R\$134.121,47 para R\$ 25.350,19.

Ocorre que, cientificado sobre a informação fiscal, o autuado apresentou o seu inconformismo quanto ao resultado apresentado, sustentando que descabia a exigência do valor remanescente, o que não fora objeto de apreciação por parte dos autuante.

Em razão disso, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência a INFAZ de origem, a fim de que os autuantes se pronunciassem sobre a argumentação defensiva.

O resultado trazido pelos autuantes ratificou a argumentação defensiva de descaber qualquer exigência neste item da autuação, já que o contribuinte estornara os créditos nas devoluções de venda, conforme lançamento no item 3 do campo “débito do imposto” do livro Registro de Apuração do ICMS.

Diante disso, esta infração é insubsistente.

Quanto à infração 03, conforme dito linhas acima, foi reconhecida pelo autuado, inclusive com o pagamento do valor do débito reconhecido. Infração caracterizada.

Por derradeiro, quanto à indicação do impugnante para que seja feita a notificação pessoal do subscritor da peça de defesa, em relação a quaisquer atos ou decisões relativas ao processo, que poderá ser feita no endereço: Rua Marechal Deodoro, 869, cj. 1006, centro, CEP: 80.060-010, Curitiba, Paraná; telefone: (41) 3223-4059; e-mail: leonardo@riveraedeapola.adv.br., consigno que nada obsta que o órgão competente da repartição fazendária assim proceda, entretanto, registro que tal inobservância não implica em nulidade do Auto de Infração, pois as hipóteses de intimação do contribuinte se encontram previstas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento.

#### **VOTO VENCEDOR – ITEM 1º**

O item 1º deste Auto acusa o autuado de utilização indevida de crédito presumido de ICMS por ter efetuado estornos de débitos e se apropriado de créditos presumidos do programa Probahia sobre saídas de mercadorias que não estariam compreendidas na Resolução nº 33/10, que reconheceu os incentivos, haja vista que a autorização diz respeito a espumas, colchões, travesseiros e estofados, e o contribuinte também fez uso do benefício nas operações com cama box.

A questão é esta: a Resolução nº 33/10 autorizou o benefício para as operações com espumas, colchões, travesseiros e estofados. O fisco glosou parte do benefício, relativamente às operações com “cama box”, um produto que segundo a empresa é uma espécie de colchão, e portanto estaria compreendido no gênero “colchões”, ao passo que os autuantes consideram que “cama box” é um produto não amparado pelo benefício.

Resta então saber se cama box é ou não um tipo de colchão.

As coisas são designadas por nomes que são dados por seu criador ou pelo povo, segundo os costumes, e esses nomes são sujeitos a variações com a evolução do tempo, os costumes, as marcas de comércio, as especificidades de cada tipo, tudo isso sem falar nos vários sinônimos pelos quais uma mesma coisa pode ser conhecida.

Por exemplo: as antigas lâminas de barbear da marca Gillette tornaram-se tão populares que o termo “gilete” passou a ser sinônimo de lâmina de barbear.

Outro exemplo é a palavra “aipim”, que de Sergipe para cima é chamada de macaxeira e no Sul é chamada de mandioca, mandioca-doce, mandioca-mansa. Trata-se da mesma planta, embora compreendendo certas variedades, todas, porém, pertencentes ao mesmo gênero.

A tão conhecida abóbora é também chamada jerimum, camulenga, aboboreira, abobreira. São diversos nomes de uma mesma erva, também designando o fruto dessa erva.

Importa neste caso o conceito do que seja “colchão”. Trata-se de um conceito aberto. No sentido que aqui interessa, colchão é um artigo manufaturado geralmente coberto ou forrado com material macio sobre o qual a pessoa se deita para dormir ou descansar com relativo conforto.

Quase sempre o colchão é utilizado em cima de um estrado de madeira ou metal que se convencionou chamar de cama. Mas o colchão pode simplesmente ser posto diretamente no chão, e não é por isso que ele deixa de ser colchão. E nada impede que o próprio colchão tenha dispositivos como pés ou rodinhas que o isolem do piso. E também é irrelevante se o colchão é de maior espessura, para efeito estético ou maior comodidade. Mesmo assim, continua sendo colchão. Se, por razões comerciais, o fabricante denomina esse tipo de colchão de “cama box”, ele continua a ser um colchão. Não é o nome o que caracteriza um objeto, e sim a sua natureza intrínseca.

Entendo que esse tipo de colchão ao qual foi dado o “nome de fantasia” de cama box, com pés ou sem pés, que pela forma como foi concebido dispensa a armação convencional denominada cama, é

de fato um colchão em seu sentido próprio, como um móvel doméstico sobre o qual a pessoa se deita para dormir ou descansar.

A legislação precisa ser interpretada de forma sistemática. O autuado, na defesa, foi bastante preciso ao chamar a atenção para a forma como os artigos de colchoaria foram tratados nos anexos 86 e 88 do RICMS/97.

O anexo 86 do RICMS/97 é um instrumento em que são indicadas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nas operações interestaduais em decorrência de convênios e protocolos. O citado anexo descreve as mercadorias, indica o acordo interestadual, especifica os estados signatários, define a base de cálculo e a MVA cabível. O citado anexo 86, no item 29, acrescentado pelo Decreto nº 12.534/10, efeitos de 1º.3.11 a 31.5.11, na descrição dos artigos de colchoaria sujeitos à substituição tributária, ao citar os colchões, empregou a expressão “colchões, inclusive box”.

Esse item 29 foi acrescentado por força do Protocolo ICMS 190/09 firmado pela Bahia com os estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Santa Catarina, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e Rio Grande do Sul. Depois esse item foi alterado pelo Decreto nº 12.955/11, com efeitos a partir de 1º.6.11, acrescentando o estado de São Paulo, em virtude da adesão desse estado através do Protocolo ICMS 26/11, mantendo-se a mesma redação quanto às mercadorias.

Observe-se, portanto, que, ao tratar de colchões, o referido item 29 do anexo 86 do RICMS/97 se refere a “colchões, inclusive box”. O advérbio “inclusive” significa incluindo, sem exclusão, contendo também.

Em sintonia com o anexo 86, o anexo 88 do RICMS/97, no item 44, ao tratar das margens de valor adicionado aplicáveis para fins de antecipação relativamente aos artigos de colchoaria, reproduz a expressão “colchões, inclusive box”.

Isto significa que o RICMS/97 considera incluído no conceito de colchões o tipo especial de colchão denominado “box”.

Feitas essas considerações, cumpre agora atentar para os termos da Resolução nº 33/10 do Probahia, alterada pela Resolução nº 15/13.

De acordo com o inciso I do art. 1º da Resolução nº 33/10, em sua redação originária, foi concedido crédito presumido à Gazin, a ser utilizado nas operações com “espumas, colchões, travesseiros e estofados”.

Posteriormente, foi feita uma retificação, através da Resolução nº 15/13, incluindo no inciso I do art. 1º da supracitada Resolução nº 33/10 as operações com “cama box”.

O texto retificador é este:

*“Resolução nº 015/2013*

*Retifica a Resolução nº. 33/2010 – PROBAHIA*

*O CONSELHO DELIBERATIVO DO PROBAHIA, no uso da competência [...],*

*.....*

*RESOLVE:*

*Art. 1º Retificar a Resolução nº 33 [...], para incluir no inciso I do art. 1º as operações de saídas de cama box, mantidos os demais artigos.”* (grifei)

Atente-se bem para os termos empregados pelo legislador. Se esse art. 1º tivesse dito que o Conselho Deliberativo resolveu “incluir” cama box, isto significaria que essa mercadoria estaria sendo incluída agora, e os efeitos da alteração somente surtiriam efeitos a partir da entrada em vigor da nova redação.

Mas não. O Conselho não resolveu “incluir”, e sim “retificar”.

“Retificar” significa corrigir, tornar direito, reto. Retificar é consertar, endireitar o que está errado, torto, desajustado. Retificar é corrigir o que apresenta erro, defeito ou imprecisão.

Sendo assim, considerando-se que a decisão do Conselho Deliberativo do Probahia foi no sentido de “retificar” a Resolução originária, isto significa que a nova Resolução tem por escopo corrigir um erro que havia desde o início, vindo tornar claro o que era confuso, e portanto seus efeitos retroagem.

Em suma, o verbo “incluir” implica direito novo, valendo para o futuro.

Já o verbo “retificar” implica correção de algo que estava errado e agora se corrige, de modo que a correção se aplica ao passado, retroage, retificando e ajustando o que estava errado, confuso ou vago.

Em situações dessa ordem, costuma-se empregar outro termo – “ratificação”, que não se confunde evidentemente com “retificação”. Ratificação é sinônimo de confirmação, corroboração, reafirmação, reiteração, validação. No caso em discussão, a nova Resolução, de nº 15/13, depois de “retificar” a Resolução anterior no tocante a cama box, “ratificou” o teor da primeira Resolução no tocante aos demais produtos, ao consignar no final do art. 1º a expressão “mantidos os demais artigos”. Pode-se dizer então que na mencionada Resolução nº 15/13 há uma reti-ratificação: ela retifica a Resolução nº 33 no tocante a cama box, e ratifica-a no tocante às demais mercadorias.

Não tenho a mais mínima dúvida de que o bem denominado cama box é um tipo de colchão, e sendo assim a empresa faz jus ao benefício do Probahia questionado indevidamente pela fiscalização nas saídas dessa mercadoria. É portanto improcedente o lançamento objeto do item 1º deste Auto.

Quanto aos itens 2º e 3º, acompanho o voto do nobre Relator: cai o item 2º, e mantém-se o item 3º.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206888.0036/12-5**, lavrado contra **GAZIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.457,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais, cabendo homologação do pagamento.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR – VOTO VENCIDO – ITEM 01

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO VENCEDOR – ITEM 01

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR