

A. I. Nº - 269096.0025/15-9
AUTUADO - EUROSONO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA.
AUTUANTE - JAYME GONÇALVES REIS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 14/03/2016

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0036-01/16

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADOS A MENOS. Infração reconhecida. **b)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A infração do item 2 é inexistente: cama acoplada com cama auxiliar não é colchão, é cama. A infração 08 foi reconhecida pelo sujeito passivo. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. **a)** OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA PESSOA CONSIDERADA NÃO CONTRIBUINTE. Infração reconhecida. **b)** APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Infração reconhecida. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO FISCAL. Infração reconhecida. 4. REMESSA DE BENS PARA CONSENTO SEM O DEVIDO RETORNO. Infração reconhecida. 5. REMESSA DE BENS PARA DEMONSTRAÇÃO, SEM O DEVIDO RETORNO. Infração reconhecida. 6. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** IMPOSTO DESTACADO A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. **b)** IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Infrações 11 e 12 reconhecidas. 8. BENEFÍCIOS FISCAIS. **a)** PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS EM RAZÃO DE ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA DO IMPOSTO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Infração reconhecida. **b)** PROGRAMA PROBAHIA. RECOLHIMENTO A MENOS EM RAZÃO DE ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Não acolhida a nulidade arguida. Indeferido o pedido de realização de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Vencido o voto do relator quanto à infração 2. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2015, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$638.163,92, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 1. Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado neste Estado, nos meses de abril e junho de 2011, junho, agosto a outubro e dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$100.975,33, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 2. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de março e agosto de 2011, janeiro e novembro de 2012, janeiro, junho a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$435.828,88, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 3. Recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando a alíquota interestadual, nos meses de fevereiro, agosto e dezembro de 2011 e março, junho a agosto, novembro e dezembro de 2012, janeiro a março, maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.161,24, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 4. Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês agosto de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$49,00, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 5. “O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos”, no mês de novembro de 2011, sendo exigido o valor de R\$100,00, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 6. Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para conserto, sem o devido retorno, nos meses de janeiro, março, maio, junho, outubro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.481,00, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 7. Deixou de recolher ICMS em decorrência da remessa interna de bens para demonstração, sem o devido retorno, nos meses de outubro de 2011, maio, junho e agosto de 2012, outubro e dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.956,80, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 8. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de outubro de 2011, maio e agosto de 2012, outubro e dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.058,69, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de agosto e novembro de 2011, junho e agosto de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$179,70, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a maio de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$19.653,34, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 11. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$37.479,31, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias;

INFRAÇÃO 12. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$3.061,96, correspondente ao percentual de 1% do valor comercial das mercadorias;

INFRAÇÃO 13. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, nos meses de março, maio a setembro, novembro e dezembro de 2011, janeiro, março e abril de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$22.938,68, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 14. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na apuração do imposto, objeto do benefício fiscal, relativo ao Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia – PROBAHIA – sem dolo, nos meses de maio, setembro e outubro de 2012, janeiro, março, abril, setembro e dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.239,99, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 45 a 69) reproduzindo, inicialmente, a ementa da solução de Consulta nº. 226/15 – COANA, na qual consta: *Código NCM: 9403.50.00 Mercadoria: Cama de madeira, com estrado de madeira e laterais revestidas de papelão, recoberta por tecido ou plástico, do tipo utilizada em quartos de dormir, comercialmente denominada “base para cama box”.*

Consigna que o Auto de Infração foi lavrado objetivando a constituição e cobrança de créditos referentes ao ICMS e multa, os quais supostamente originaram-se devido à prática de diversas infrações apontadas pela Fiscalização.

Ressalta que, no entanto, a impugnação tem como objeto somente os supostos fatos geradores constantes da infração 2, restando todas as demais devidamente parceladas nos termos da Lei de nº 13.449/15.

Afirma que o lançamento não merece prosperar tanto por violação expressa a legislação federal e estadual, mas igualmente porque se originou de errônea interpretação fática dos produtos objeto das operações de circulação de mercadorias que realizou. Sustenta que em momento algum praticou qualquer ato em desconformidade com o que preceitua a legislação do ICMS no Estado da Bahia.

Em caráter preliminar, argui a nulidade parcial da infração 2, por inobservância do art. 5º, inciso LV, da Carta Maior.

Frisa que o autuante entendeu ter havido falta de retenção e recolhimento, na qualidade de sujeito passivo de substituição tributária, referente às operações internas subsequentes, infringindo, na ótica fazendária, diversos artigos do RICMS/BA.

Diz que, desse modo, se vislumbra da autuação em destaque que os três primeiros valores autuados, relativos à infração 2, tiveram como enquadramento legal os artigos 353, II, 126, I, do RICMS, conforme transcrição que apresenta.

Afirma que, não obstante o entendimento do autuante de que os referidos artigos lhe transferem a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS ST, tal ilação não se comprova.

De início, diz que já se afere a dificuldade na percepção do enquadramento legal, uma vez que não resta evidente a que legislação o art. 353, II, e 126, I, são referentes.

Aduz que, caso sejam apenas considerados que os artigos 353, II, e 126, I, são relativos à mesma legislação do art. 61, uma vez que é a continuação da frase questionada, tem-se que este seria o RICMS, porém, não há inciso II no art. 353, bem como sequer existe o art. 126 que atualmente resta revogado. Acrescenta que, além disso, enfocando-se o art. 61 do RICMS vislumbra-se que é relacionado ao preenchimento de nota fiscal, no caso de produtos de que trata a Lei Federal de nº 10.147/2000. Reproduz o referido art. 61 do RICMS/BA.

Alega que da simples leitura do disposto no art. 61 do RICMS/BA, afere-se que não há qualquer relação entre a conduta que lhe foi imputada, qual seja não retenção/recolhimento de ICMS ST e o enquadramento legal.

Salienta que, além disso, cotejando-se ainda o enquadramento com a multa aplicada, no caso o art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, tem-se que esta novamente fará menção a não retenção de imposto pelo sujeito passivo, quando sujeito a Substituição Tributária. Transcreve o referido dispositivo legal. Afirma que, dessa forma, vislumbra-se o descompasso entre a conduta imputada e a multa aplicada com o enquadramento legal supostamente infringido.

Observa que o Auto de Infração deve conter uma descrição clara e precisa da conduta imputada ao sujeito passivo, sendo evidente que tal conduta deve ter relação direta com o enquadramento legal e a penalidade aplicada sob pena de ofensa ao devido processo legal.

Sustenta que o cerceamento do direito de defesa do contribuinte é causa de nulidade da autuação, consoante dispõe o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, no seu art. 18, cuja redação reproduz. Registra que o CONSEF já há muito se manifestou no sentido de que a não observância dos comandos principiológicos que regem o processo administrativo fiscal torna nula a autuação. Neste sentido, reproduz a ementa do Acórdão JJF Nº. 0172-05/08.

Assevera que o Auto de Infração não merece prosperar, uma vez que a sua descrição clara e precisa, necessária pelo comando da alínea a, IV, do art. 18 do RPAF/BA, o qual encontra amplo amparo constitucional, foi prejudicada, ante a falta de identidade entre a conduta tipificada e o enquadramento legal.

Diz que, no caso, seria necessário, para a subsunção da norma ao fato, que enquadramento legal corresponesse com precisão a conduta narrada, o que não ocorre no caso em questão. Tal conclusão mantém também relação com o Princípio da Legalidade.

Alega que o entendimento em sentido contrário permitiria que qualquer conduta pudesse ser tipificada em qualquer artigo, deixando-se o contribuinte ao mero arbítrio fiscal. Diz que o escopo máximo, portanto, de toda a base principiológica não apenas do Sistema Tributário mas da Constituição Federal estaria solapado.

Conclui requerendo o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, no que tange as três primeiras ocorrências da infração 2, em face da falta de clareza do enquadramento legal, o que, segundo sustenta, acarreta a nulidade parcial da autuação.

Prosseguindo, diz que, em sendo ultrapassada a preliminar aduzida referente às três primeiras ocorrências da infração 2, bem como em relação aos demais fatos geradores desta infração, tem-se que foi considerado contribuinte, na qualidade de sujeito passivo de ICMS ST.

Aduz que, desse modo, supostamente deveria ter retido e recolhido o ICMS das operações internas subsequentes. Ressalta que tal fato ocorreu, uma vez que a mercadoria comercializada, qual seja “Cama Acoplada com Cama Auxiliar”, foi considerada uma espécie de colchão.

Observa que a conclusão acima é possível, embora não conste expressamente do Auto de Infração em questão, pela análise da MVA utilizada pelo autuante quando da elaboração do Demonstrativo de Apuração do ICMS ST não retido. Acrescenta que, dessa forma, a MVA utilizada de 76,87% que corresponde ao produto Colchões, inclusive box – 9404.2, consta tanto da tabela de ST vigente em 2012 como em 2013, período dos fatos geradores da infração.

Esclarece que utilizou a classificação fiscal n. 9403.50.00, cuja definição estabelece: Móveis de madeira, do tipo utilizado em quartos de dormir. Sustenta que esta definição enquadra perfeitamente a mercadoria que comercializou. Ressalta que a questão é que esta mercadoria não está prevista nos Protocolos e na legislação do Estado da Bahia como incluso na sistemática de substituição tributária.

Destaca que as Normas de Classificação de Mercadorias sofrem constantemente alterações para incluir novas classificações, em decorrência da inovação levada a efeito pelas empresas, notadamente no desenvolvimento de novos produtos, criando nova realidade que demanda um novo aparato normativo.

Alega que, exatamente por essa razão, é comum encontrar em alguns casos itens dos códigos NCMS de produtos genéricos, para incluir o que no futuro pode ser um item específico. Assevera que nada impede que seja criado um código NCM específico para camas acopladas, porém, até que isso seja feito a sua classificação deverá ser feita pelo item definido como Moveis de madeira, do tipo de quarto de dormir.

Afirma que há grande impropriedade na consideração do referido produto enquanto colchão, isto ocorre uma vez que por qualquer definição que se tenha de colchão, não contém a existência de uma estrutura de madeira nem de pinos metálicos dentre outros materiais. Acrescenta que, para melhor compreensão, apresenta os conceitos dos dois produtos pelo Dicionário Houaiss: **Colchão s.m.** (1439 cf. IVPM) 1 espécie de coxim muito grande, recheado de lã, penas ou outro

material de consistência macia (natural ou sintético), que, colocado sobre o estrado da cama, recobre a superfície do móvel. **Cama** s.f. (sXIII cf. IVPM)3 MOB móvel para deitar ou dormir, constituído basicamente de um estrado onde se põe um colchão ger. revestido de lençol; leito. (Houaiss, Antônio e Villar, Mauro de Salles. Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001). Apresenta, a título ilustrativo, imagem da mercadoria questionada.

Friza que, em primeiro momento pode-se até incorrer-se em erro no sentido de que a estrutura acima referida seria tão somente um colchão. No entanto, uma análise mais detalhada de sua composição, feita de acordo com os laudos que anexa, permite a aferição de que esta comporta indissociável estrutura de madeira que é somada a lâmina de espuma e revestimento. A fim de explicitar a estrutura de madeira apresenta parte do Laudo de Caracterização do Produto anexado à defesa. Acrescenta que, além disso, a existência de lâminas de espuma e revestimentos também resta evidenciada no Laudo de Caracterização do Produto no item 03 (Características Construtivas). Consigna que, dessa forma, a mercadoria em questão compõe-se de: Estruturas de madeira e pinos; Revestimento; Lâmina de espuma e/ou outro material.

Assegura que, desse modo, o produto que comercializa reúne de maneira indissociável várias estruturas de madeira, pinos, revestimentos, lâmina de espuma ou outro material, resultando no que se chama de Cama Acoplada com Cama Auxiliar. Apresenta outra ilustração que, segundo diz, melhor explicita cada parte da mercadoria retirada do Laudo produzido pelo SENAI.

Sustenta que, diante do exposto, o produto em questão não perfaz as características de colchão, mas sim de cama.

Alega que para analisar a sua classificação NCM, faz-se imprescindível vislumbrar o capítulo 94 da TIPI cuja redação reproduz.

Observa que a classificação utilizada pelo autor foi por Box, incluído na categoria de colchão, de maneira que o código NCM seria 9404.2, conforme descrição do Protocolo 190/2009, cujo teor transcreve.

Alega, no entanto, que, conforme amplamente demonstrado, não se trata de Box, em colchão. Diz que, igualmente, a mercadoria não poderia ser considerada suporte, uma vez que existe efetivamente a parte laminada que compõe a região em que se deve deitar, portanto, não se consegue classificar propriamente em nenhum dos outros itens.

Assevera que, desse modo, vislumbra-se que enquanto móvel composto majoritariamente de madeira, tem-se que deve pertencer a subdivisão outros móveis e suas partes, de NCM 94.03, conforme descrição que transcreve.

Diz que, dentro desta, resta evidente que sua classificação deveria restar em outros móveis de madeira do tipo utilizados em quarto de dormir, NCM 9403.50.00.

Friza que, nessa senda, após concluir pela classificação NCM, faz-se necessária incursão acerca dos produtos que restam sujeitos ao ICMS ST, no Estado da Bahia, nos anos de 2012 e 2013.

Salienta que, conforme análise dos Anexos vigentes nos anos de 2012 e 2013 tinha-se que colchões restariam sujeitos ao ICMS ST, assim como vários outros produtos de colchoaria, quais sejam suportes para cama, travesseiros/pillow e protetores de colchões. Aduz que se afere que a mercadoria Cama Acoplada com Cama Auxiliar não consta entre tais produtos, razão pela qual não restava sujeita ao ICMS ST.

Afirma que tal conclusão resta em perfeita harmonia com o Parecer do SENAI que com precisão aduz que o produto em questão não seria um colchão. Reproduz parte do texto do referido parecer.

Conclui que, diante do exposto, requesta-se a improcedência do Auto de Infração no que tange a infração 2, uma vez que o produto comercializado, qual seja, Cama Acoplada com Cama Auxiliar, conforme amplamente demonstrado, não resta sujeito ao ICMS ST.

Continuando, reporta-se sobre a impossibilidade de reclassificação do código NCM da

mercadoria pela SEFAZ/BA, e a solução de consulta nº. 226/15 da COANA.

Consigna que, conforme amplamente exposto, a acusação fiscal tem como fundamentação de que estaria sujeito a retenção e recolhimento por ser substituto tributário da mercadoria denominada: Cama Acoplada com Cama Auxiliar. Acrescenta que, conforme se vislumbra do Demonstrativo de Apuração do ICMS ST não retido, a MVA utilizada foi a de 76,87% que corresponde ao produto Colchões, inclusive box – 9404.2, tanto na tabela de ST vigente em 2012 como em 2013. Alega, no entanto, que as tabelas em questão não possuem o condão de alterar a classificação NCM das mercadorias, uma vez que tal competência é detida exclusivamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, por ser tratar de um método internacional de classificação dos produtos, sendo que, a competência para legislar sobre comércio exterior e interestadual é da União Federal, consoante estabelece o art. 22, VIII, da Constituição Federal, cuja redação transcreve.

Ressalta que, no caso de existência de dúvidas no que concerne a classificação NCM, o órgão competente para solucionar a questão é a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme determina a Lei Federal de nº. 9.430/96. Nesse sentido, reproduz os artigos 50, § 4º, 48, § 1º, I, da referida Lei, assim como o art. 2º da Instrução Normativa nº. 1.464/14 da RFB.

Registra que o fato em questão é amplamente reconhecido pelas Secretarias de Fazenda, já tendo ocorrido, inclusive, manifestação da SEFAZ/BA, no mesmo sentido, conforme o Parecer nº. 00328/2013, cuja ementa e resposta reproduz.

Observa que a COANA, órgão competente para dirimir eventuais dúvidas quanto à classificação fiscal, conforme se afere do art. 10 da Instrução Normativa 1.464/14 contém recente Solução de Consulta do ano de 2015, classificando a mercadoria em questão. Neste sentido, reporta-se sobre a Solução de Consulta nº 226/15, reproduzindo a ementa.

Diz que, desse modo, tem-se que a COANA (RFB) atribui as mercadorias que fundamentam a autuação a mesma classificação defendida no tópico anterior, qual seja, a de NCM 9403.50.00 (outros móveis de madeira do tipo utilizado em quarto de dormir), o qual não resta sujeito ao ICMS ST, conforme se afere dos Anexos vigentes a época 2012 e 2013.

Reitera que a RFB já dirimiu dúvida em relação à mercadoria em comento, não podendo a SEFAZ/BA, sob pena de quebra do pacto federativo e invasão de competência, classificar o produto de maneira diversa.

Conclui requerendo o reconhecimento de que o NCM dos produtos em questão seja considerado o NCM 9403.50.00, ante a solução da COANA, de maneira a ser a autuação fiscal considerada improcedente.

Prosseguindo, registra que a classificação do produto Cama Acoplada com Cama Auxiliar, foi feita com base no entendimento do autuante de que seria espécie de colchões, o que ensejaria ICMS ST não retido e não recolhido, relacionados a fatos geradores de 2012 e 2013, contudo, efetivamente, não se trata nem de colchão nem suporte, mas sim um combinado indissociável entre os dois produtos que gera uma mercadoria nova, qual seja, a cama acoplada.

Observa que a mencionada tese encontra amparo no Acórdão JJF nº 0271-01/13, uma vez que, para fins de crédito fiscal, se entende os produtos enquanto diversos. Reproduz a ementa e parte do voto proferido no Acórdão CJF Nº. 0085-11/14.

Salienta que na discussão do acórdão supra o entendimento da Cama Box enquanto colchão tornaria líquido e certo o direito da empresa ao benefício fiscal concedido aos colchões. No entanto, a despeito de concluir pela procedência do direito da empresa, o voto condutor que reformou a decisão deixa expresso se tratar de produtos diversos e inconfundíveis, concedendo o direito somente porque estaria abrangido no Protocolo de Intenções firmado. Diz que, assim sendo, afere-se que o próprio CONSEF/BA já vem entendendo os produtos enquanto diversos, de maneira que outra solução não pode ser senão a de improcedência deste item da autuação.

Conclui que, diante do exposto, tem-se que o produto em questão, qual seja a Cama Acoplada,

não pode ser considerada colchão, não restando sujeito ao tipo de ICMS ST mencionado na autuação, razão pela qual pugna pela improcedência da infração 2.

Continuando, diz que, caso ultrapassadas as robustas razões de mérito acima explanadas, também não merece a ação fiscal procedência, ante o fato de que, tal caso representa manifesta tentativa de enriquecimento sem causa pelo Estado da Bahia.

Observa que o ICMS ST é um mecanismo fiscal para aumentar a eficiência arrecadatória, obstaculizado pelo imenso feixe de relações mercantis dentro de determinadas cadeias produtivas. Alega, no entanto, que tal fato não pode ser capaz de, em prejuízo dos sujeitos passivos, gerar locupletamento infundado do Estado, como ocorreu no presente caso.

Registra que a cadeia produtiva do produto Cama Acoplada com Cama Auxiliar contempla as vendas feitas para as Lojas de Varejo que, por sua vez, realizaram a venda para o consumidor final.

Observa que, as Lojas de Varejo ao receberem tal mercadoria, se creditam do ICMS já pago e, ao realizar a venda ao destinatário final, realizam a compensação, pagando o ICMS da operação mercantil posterior. Diz que se vislumbra, no caso, que o ICMS, quando da venda ao consumidor final, já foi quitado pelas Lojas de Varejo, razão pela qual a sua cobrança, enquanto ICMS ST representa novo dispêndio econômico, em relação à fato gerador já quitado.

Ressalta que nem se deve questionar a legitimidade do pleito, uma vez que, ante o comando legal do art. 121, II, do CTN, tem-se que, efetivamente, é o sujeito passivo da vergastada obrigação tributária. Quanto à vedação ao enriquecimento sem causa, diz que é expresso no Código Civil. Neste sentido, reproduz o art. 884 do CC. Também, no mesmo sentido, diz que o STJ já definiu a impossibilidade de enriquecimento ilícito da Administração Pública. Transcreve trechos do AgRg no REsp 1383177/MA. Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/08/2013, DJe 26/08/2013.

Conclui requerendo o reconhecimento de que o imposto exigido já fora pago, razão pela qual não seria possível cobrar-se o ICMS ST do caso em questão, ou que sejam apurados os valores em perícia técnica especializada.

Requer a realização de perícia. Alega que se faz necessária a realização de prova pericial na mercadoria Cama Acoplada com Cama Auxiliar, a fim de que se reste evidenciado que o produto em comento não pode ser considerado colchão. Justifica que a perícia é essencial para tais fins, uma vez que o autuante discordou da classificação fiscal adotada, quando do enquadramento do produto para os fins de consideração do ICMS ST. Registra que o Superior Tribunal de Justiça – STJ, já há muito vem entendendo pelo cerceamento de defesa o indeferimento de perícia oportuna e fundamentadamente requerida.

Requer a mesma perícia para apuração do valor devido a título de ICMS/ST, caso sejam superados os argumentos acima, especificamente para apurar se ainda haveria ICMS-ST devido em razão dos adquirentes terem submetidos suas mercadorias a apuração fiscal. Caso se entenda que ainda haveria ICMS-ST a ser recebido, requer que seja apurado o valor efetivamente devido, reconhecendo-se os valores de responsabilidade dos adquirentes. Salienta que para estipulação da MVA existe a pesquisa que fundamenta para que a SEFAZ a estabeleça, motivo pelo qual também haveria como se expurgar isso da base, visto que as mercadorias foram submetidas a apuração fiscal normal.

Finaliza a peça defensiva pugnando pela nulidade de parte da infração 2, no que tange as três primeiras ocorrências, notadamente no que se refere à ofensa ao Princípio Constitucional da Ampla Defesa e do Contraditório, haja vista impossibilidade de ter conhecimento do que realmente está sendo acusado. Requer, ainda, o deferimento da juntada posterior do Laudo do Senai bem como da perícia requestada, para que seja julgado improcedente o Auto de Infração, no que tange a infração 2, em razão da indevida cobrança de ICMS ST, com esteio nas razões fáticas e jurídicas acima esposadas. Por fim, requer que seja realizada a intimação de todos os atos processuais, inclusive quando da inclusão em pauta de julgamento para fins de sustentação

oral de suas razões, através de aviso de recebimento, no endereço dos procuradores, na pessoa do advogado Dr. Felipe Barreira Uchoa, inscrito na OAB/CE sob o nº. 12.639, com endereço profissional na Av. Desembargador Moreira, 2120 – Sala 901, Ed. Equatorial Trade Center – Bairro Aldeota, CEP: 60.170-002, Fortaleza/CE sob pena de nulidade.

O autuante prestou informação fiscal (fls.115/116). Registra que o autuado reconhece a procedência de quase todas as infrações que lhes foram imputadas. Impugna apenas a infração 2.

Diz que, valendo-se do subterfúgio de modificar a nomenclatura comercial de mercadoria caracterizada como do grupo compreendido pelos “suportes elásticos”, quer o autuado, através das mercadorias que denominou como “camas”, deixar de recolher o ICMS ST devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Registra que estranha o fato de uma indústria de artigos de colchoaria, cujo carro chefe das vendas é justamente o colchão box, produto de alto valor agregado e substituto em moda para as tradicionais camas convencionais, apareça de repente fabricando “camas”, quebrando a sua lógica comercial. Assevera que verificou e constatou que tais camas poderiam perfeitamente se passar por colchões box, diferenciando-se destes por detalhes de confecção, perfeitamente imperceptíveis para um leigo. Salienta que basta observar os mostruários dessas “camas” expostos na Internet, para se perceber que se trata de produtos diversos.

Consigna que encaminhou Pedido de Orientação Tributária à DITRI, que através do Parecer Final nº 21409/2015, tem como ementa o seguinte teor: “*EMENTA: ICMS. Orientação. Suporte elástico para colchões, e suas designações populares, a exemplo de cama box e conjunto box, NCM 9404.10.00. Produto sujeito ao regime de substituição tributária disciplinado nos Protocolos ICMS 99/11 e 114/13.*”. Acrescenta que o referido Parecer apresenta o seguinte conteúdo: “*Feitas essas premissas, em resposta aos questionamentos apresentados, informamos: suporte elástico para cama, somiês, e suas designações populares, a exemplo de colchão box, cama box, e cama americana, são apenas variações do mesmo produto, que têm a mesma finalidade, qual seja, dar lastro (suporte) ao colchão; trata-se de produtos abrangidos pela NCM 9404.10.00, e, assim, sujeitos à substituição tributária, inclusive no período de vigência do Protocolo ICMS 11/99.*”.

Registra que o citado Parecer nº 21409/2015, encontra-se em seu inteiro teor, na mídia ótica inserta à fl. 20 dos autos.

Finaliza a peça informativa mantendo a autuação.

VOTO (Vencido quanto ao item 2)

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de 14 infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, entre as quais este reconheceu 13 infrações, inclusive efetuando o pagamento parcelado do valor do débito reconhecido com o benefício da Lei de nº 13.449/15. Impugnou exclusivamente a infração 2.

No que concerne às infrações 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13 e 14, por certo que o reconhecimento e pagamento parcelado do valor do débito reconhecido confirmam o acerto da autuação, sendo, desse modo, subsistentes estes itens da autuação.

No que concerne à infração 2, cabe-me, inicialmente, apreciar a nulidade parcial arguida pelo impugnante, relativamente aos três primeiros valores autuados, por terem como enquadramento legal os artigos 353, II, 126, I, do RICMS. Alega o impugnante que já se afere a dificuldade na percepção do enquadramento legal, uma vez que não resta evidente a que legislação o art. 353, II, e 126, I, são referentes.

Diz que, caso sejam apenas considerados que os artigos 353, II, e 126, I, são relativos à mesma legislação do art. 61, uma vez que é a continuação da frase questionada, tem-se que este seria o RICMS, porém, não há inciso II no art. 353, bem como sequer existe o art. 126 que atualmente resta revogado. Acrescenta que, além disso, enfocando-se o art. 61 do RICMS vislumbra-se que é

relacionado ao preenchimento de nota fiscal, no caso de produtos de que trata a Lei Federal de nº 10.147/2000. Afirma que da simples leitura do disposto no art. 61 do RICMS/BA, afere-se que não há qualquer relação entre a conduta que lhe foi imputada, qual seja não retenção/recolhimento de ICMS ST e o enquadramento legal.

Salienta que, além disso, cotejando-se ainda o enquadramento com a multa aplicada, no caso o art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, tem-se que esta novamente fará menção a não retenção de imposto pelo sujeito passivo, quando sujeito a Substituição Tributária. Afirma que, dessa forma, vislumbra-se o descompasso entre a conduta imputada e a multa aplicada com o enquadramento legal supostamente infringido.

Assevera que o Auto de Infração não merece prosperar, uma vez que a sua descrição clara e precisa, necessária pelo comando da alínea a, IV, do art. 18 do RPAF/BA, o qual encontra amplo amparo constitucional, foi prejudicada, ante a falta de identidade entre a conduta tipificada e o enquadramento legal.

Requer o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, no que tange as três primeiras ocorrências da infração 2, em face da falta de clareza do enquadramento legal, o que, segundo sustenta, acarreta a nulidade parcial da autuação.

Verifica-se, claramente, que o impugnante incorre em equívoco ao arguir a nulidade parcial da autuação, no que tange às três primeiras ocorrências apontadas no Auto de Infração, no caso os meses de março e agosto de 2011 e janeiro de 2012, em face da falta de clareza do enquadramento legal.

Na realidade, nenhum reparo cabe o enquadramento legal da infração e da multa imposta indicadas no Auto de Infração, haja vista que os dispositivos apontados eram os vigentes à época dos fatos objeto da autuação. Ou seja, os artigos 353, II, 126, I, e 61, dizem respeito ao Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS/BA – aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, cuja vigência se deu até 31/03/2012, sendo que, a partir de 01/04/2012, passou a viger o RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12. O art. 42, II, “e”, diz respeito à Lei nº 7.014/96, tendo sido aplicado corretamente.

Portanto, a descrição da infração e o seu enquadramento legal se apresenta clara, inexistindo o vício arguido pelo impugnante.

Vale registrar que, independentemente de não ter ocorrido equívoco no enquadramento da infração no período aduzido pelo impugnante, certamente que lhe foi possível exercer amplamente o direito de defesa, aliás, registre-se, o que foi feito de forma muito bem elaborada.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência da hipótese prevista no artigo 18, IV, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto à perícia requerida, considero desnecessária a sua realização, haja vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para formação do meu convencimento, não dependendo a matéria de conhecimento específico de perito.

Assim sendo, indefiro o pedido de perícia fiscal com fulcro no art. 147, II, “b”, do RPAF/99.

No mérito, sustenta o autuado que a mercadoria comercializada se trata de “Cama Acoplada com Cama Auxiliar”, cuja classificação fiscal utilizada foi NCM 9403.50.00 - Móveis de madeira, do tipo utilizado em quartos de dormir.

Alega que a acusação fiscal é de que deveria ter retido e recolhido o ICMS das operações internas subsequentes, em razão de a “Cama Acoplada com Cama Auxiliar”, ter sido considerada pelo autuante como uma espécie de colchão. Diz que tal conclusão é possível, embora não conste expressamente do Auto de Infração, pela análise da MVA de 76,87% que corresponde ao produto Colchões, inclusive box – 9404.2, constante tanto da tabela de ST vigente em 2012 como em 2013, período dos fatos geradores da infração.

Colaciona aos autos solução da Consulta nº 226/15 proferida pela COANA (RFB), assim como

Parecer do SENAI, nos quais há indicação sobre o produto NCM 9403.50.00.

Ressalta que, no caso de existência de dúvidas no que concerne a classificação NCM, o órgão competente para solucionar a questão é a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme determina a Lei Federal de nº 9.430/96. Nesse sentido, reproduz os artigos 50, § 4º, 48, § 1º, I, da referida Lei, assim como o art. 2º da Instrução Normativa nº 1.464/14 da RFB.

Observa que a mencionada tese encontra amparo no Acórdão JJF nº 0271-01/13, uma vez que, para fins de crédito fiscal, se entende os produtos enquanto diversos. Reproduz a ementa e parte do voto proferido no Acórdão CJF Nº 0085-11/14.

Salienta que na discussão do acórdão supra o entendimento da Cama Box enquanto colchão tornaria líquido e certo o direito da empresa ao benefício fiscal concedido aos colchões. No entanto, a despeito de concluir pela procedência do direito da empresa, o voto condutor que reformou a decisão deixa expresso se tratar de produtos diversos e inconfundíveis, concedendo o direito somente porque estaria abrangido no Protocolo de Intenções firmado. Diz que, assim sendo, afere-se que o próprio CONSEF/BA já vem entendendo os produtos enquanto diversos, de maneira que outra solução não pode ser senão a de improcedência deste item da autuação.

O autuante contesta os argumentos defensivos, afirmando que pretende o autuado modificar a nomenclatura comercial de mercadoria caracterizada como do grupo compreendido pelos suportes, denominando-o de “camas”, no intuito de afastar a obrigatoriedade de retenção e recolhimento do ICMS ST, devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Passo a examinar.

De inicio, verifica-se que não procede a alegação defensiva de que a exigência decorreu do fato de ter o autuante considerado a “Cama Acoplada com Cama Auxiliar” como uma espécie de colchão.

Na realidade, o autuante fundamentou a autuação extraído o entendimento manifestado pela Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA, em resposta ao Pedido de Orientação Tributária que formulara, na qual foi consignando no Parecer Final nº 21409/2015, que: *...suporte elástico para cama, somiês, e suas designações populares, a exemplo de colchão box, cama box, e cama americana, são apenas variações do mesmo produto, que têm a mesma finalidade, qual seja, dar lastro (suporte) ao colchão; trata-se de produtos abrangidos pela NCM 9404.10.00, e, assim, sujeitos à substituição tributária, inclusive no período de vigência do Protocolo ICMS 11/99.*

Portanto, o autuante não considerou o produto “Cama Acoplada com Cama Auxiliar” como colchão, conforme aduzido pelo impugnante, mas sim a finalidade do produto, no caso dar lastro, suporte, ao colchão.

A alegação do autuado que a conclusão de se tratar de colchão é possível, embora não conste expressamente do Auto de Infração, pela análise da MVA de 76,87% que corresponde ao produto Colchões, inclusive box – 9404.2, constante tanto da tabela de ST vigente em 2012 como em 2013, período dos fatos geradores da infração, não se sustenta, haja vista que o autuante aplicou corretamente a MVA de 76,87%.

O esclarecimento sobre a aplicação da MVA de 76,87% em vez da MVA de 143,06%, consta na mesma resposta dada pela DITRI acima referida. Ou seja, apesar de a designação contida no Protocolo 99/11 para o produto classificado na posição NCM 9404.10.00 estivesse equivocada, no período de 01/03/2012 a 30/11/2013, os contribuintes estavam legalmente autorizados a aplicar a MVA de 76,87% para os suportes para cama (somiês), equipados com molas, ou guarnecidos interiormente de quaisquer materiais, inclusive madeira, quando acoplados aos colchões, formando os conjuntos box.

No que tange aos Pareceres colacionados pelo impugnante, no caso a solução de Consulta nº. 226/15 proferida pela COANA (Receita Federal do Brasil - RFB) e a resposta proferida pelo SENAI,

a meu ver não se apresentam suficientes para acolhimento da tese defensiva, haja vista que dizem respeito ao produto classificado na NCM 9403.50.00, produto este que o autuado alega se classificar a “Cama Acoplada com Cama Auxiliar.” Ademais, o Parecer da COANA (RFB) encontra-se disponibilizado no site da RFB, não tendo sido decorrente de uma consulta feita pelo autuado.

Observo que o próprio impugnante sustenta que, no caso de existência de dúvidas no que concerne a classificação NCM, o órgão competente para solucionar a questão é a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme determina a Lei Federal de nº 9.430/96, reproduzindo, neste sentido, os artigos 50, § 4º, 48, § 1º, I, da referida Lei, assim como o art. 2º da Instrução Normativa nº 1.464/14 da RFB.

Ora, na medida em que a Fiscalização, fundamentada em parecer da DITRI, autua o contribuinte sob o entendimento de que, a “Cama Acoplada com Cama Auxiliar” se classifica na NCM 94.04.10.00 e não na NCM 9403.50.00, a meu sentir, cabe ao contribuinte consultar o órgão competente, no caso a RFB, no intuito de esclarecer se a classificação que adota para o produto que industrializa e/ou comercializa está correta ou não. Por certo que, a partir da resposta da RFB, se a classificação da NCM adotada pelo contribuinte estiver correta, não poderá ser alterada por qualquer outro órgão, inclusive pela SEFAZ/BA, por faltar-lhe competência para tanto.

Diante do exposto, acorde com o entendimento esposado pela DITRI, no sentido de que, suporte elástico para cama, somiês, e suas designações populares, a exemplo de colchão box, cama box, e cama americana, são apenas variações do mesmo produto, que têm a mesma finalidade, qual seja, dar lastro, suporte, ao colchão, sendo, dessa forma, produtos abrangidos pela NCM 9404.10.00, portanto, sujeitos à substituição tributária, inclusive no período de vigência do Protocolo ICMS 11/99, este item da autuação é subsistente.

Alega o autuado que, caso ultrapassadas as razões de mérito explanadas, também não procede a autuação, ante o fato de que, tal caso representa manifesta tentativa de enriquecimento sem causa pelo Estado da Bahia, haja vista que as Lojas de Varejo ao receberem a mercadoria, se creditam do ICMS já pago e, ao realizar a venda ao destinatário final, fazem compensação, pagando o ICMS da operação mercantil posterior, razão pela qual a sua cobrança, enquanto ICMS ST representa novo dispêndio econômico, em relação ao fato gerador já quitado.

Certamente que, admitir-se a tese defensiva, resultaria definitivamente na extinção do regime de substituição tributária, pois, bastaria ao sujeito passivo por substituição, não cumprir a obrigação tributária de efetuar a retenção e recolhimento do imposto, conforme determinado pela lei, e ao contribuinte destinatário se creditar do valor do imposto destacado no documento fiscal; se debitar na saída da mercadoria; e, ao final, apurar o imposto normalmente.

Indubitavelmente, não pode ficar ao talante do contribuinte cumprir ou não a determinação legal imposta ao sujeito passivo por substituição tributária. A lei assim determina, há que ser cumprida. O seu descumprimento implica em sanção, conforme a presente autuação.

No presente caso, não há que se falar em enriquecimento sem causa pelo Estado da Bahia, haja vista que a exigência diz respeito exclusivamente ao ICMS ST, cuja retenção e recolhimento são obrigações do autuado.

A alegação de que as Lojas de Varejo pagaram o imposto na saída não tem o condão de afastar a exigência fiscal, haja vista que as saídas que estas realizaram deveriam ter ocorrido sem destaque do imposto, já que a mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária tem a fase de tributação encerrada, cabendo ao sujeito passivo por substituição reter e recolher o ICMS ST.

Em verdade, os recolhimentos realizados pelas Lojas de Varejo, aduzidos pelo impugnante, se encerrada a fase de tributação, em face do regime de substituição tributária, podem ser considerados indevidos e, consequentemente, passíveis de pedido de restituição do indébito, na forma do RPAF/99, afastando, assim, a possibilidade aventada pelo impugnante de enriquecimento sem causa do Estado da Bahia. Em razão disso, descabe a realização da perícia requerida pelo autuado.

Por derradeiro, quanto ao pedido do impugnante para que seja realizada a intimação de todos os atos processuais, inclusive quando da inclusão em pauta de julgamento para fins de sustentação oral de suas razões, através de aviso de recebimento, no endereço dos procuradores, na pessoa do advogado Dr. Felipe Barreira Uchoa, inscrito na OAB/CE sob o nº. 12.639, com endereço profissional na Av. Desembargador Moreira, 2120 – Sala 901, Ed. Equatorial Trade Center – Bairro Aldeota, CEP: 60.170-002, Fortaleza/CE sob pena de nulidade, observo que nada obsta que o órgão competente da repartição fazendária atenda ao pedido. Contudo, vale observar que as formas de intimação do sujeito passivo são aquelas previstas no art. 108, I, II, III, do RPAF/99.

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

VOTO VENCEDOR (Item 2)

No item 2º deste Auto, o contribuinte é acusado de ter deixado de proceder à retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas de uma mercadoria denominada “*cama acoplada com cama auxiliar*”.

A descrição do fato está incompleta, pois não diz *por que* o autuado deveria ter feito a retenção do imposto. Deduzo que seria pelo fato de se tratar de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Tal informação *deveria constar na acusação*, para o contribuinte poder defender-se de forma adequada.

A norma na qual se baseia a autuação enquadra na substituição tributária as seguintes mercadorias:

- a) suportes para cama (somiês), inclusive “box” – NCM 9004.10.00;
- b) colchões – NCM 9404.2;
- c) travesseiros, “pillow” e protetores de colchões – NCM 9404.90.00.

Minha atenção concentra-se nas letras “a” e “b”. Noto que na descrição da letra “a” não consta “cama”. Tem “suportes para cama”, mas não tem cama. E na letra “b” constam apenas “colchões”.

A autoridade autuante considera que a mercadoria objeto da autuação – *cama acoplada com cama auxiliar* – não é uma cama, e sim um *colchão*, NCM 9404.02.

Por sua vez, o contribuinte afirma que a *cama acoplada com cama auxiliar* é uma *cama*, e o código na NCM é 9403.50.00 – móveis de madeira, do tipo utilizado em quartos de dormir.

A questão é esta: se a referida *cama acoplada com cama auxiliar* for um *colchão*, estará sujeita a substituição tributária; se for uma *cama*, não estará sujeita a substituição tributária.

As designações dessas mercadorias são constituídas de palavras que terminam não correspondendo à real natureza do objeto. Por exemplo, a expressão “suporte para cama”. A partir do vocábulo “suporte”, que, literalmente, é algo que sustenta, que suporta, que dá apoio, que serve de sustentáculo a alguma coisa, poder-se-ia dizer que “suporte para cama” seria algo que sustentasse ou desse apoio a uma cama. Porém essa seria uma interpretação literal, que não ajuda neste caso, pois os termos em apreço são decorrentes dos usos do comércio.

Depois da expressão “suportes para cama”, o legislador pôs entre parênteses a palavra “somiês”. Ao pôr esta palavra entre parênteses, o legislador quis explicar que suporte para cama é o mesmo que “somiê”, palavra esta aportuguesada do francês “sommier”. Em princípio, “somiê” é um móvel de sala de estar, uma espécie de sofá sem encosto e sem braços. Designa também o tipo de sofá usado nos consultórios de psicanalistas (analistas) e psiquiatras.

As indústrias e o comércio costumam empregar termos estrangeiros para designar suas mercadorias, porque palavras em inglês e francês soam como coisas chiques aos olhos e aos ouvidos de consumidores deslumbrados. E aí surgem esses termos ambíguos, tipo “box”, “somiê”. A depender do fabricante ou do catálogo da loja de varejo, um “somiê” é um sofá sem braços e sem encosto, mas pode designar também a parte inferior das chamadas camas “box”,

“queen” e “king size”, e pode ainda ser o conjunto completo caracterizado pelo “box” e pelo colchão.

Um dos requisitos básicos da norma tributária é de que ela seja precisa, direta, taxativa, em atenção ao princípio da *tipicidade cerrada*. A lei deve ser clara, precisa, para que o destinatário possa cumpri-la sem com segurança, de modo que só não a cumpra se assim decidir, mas não por não compreender o seu sentido e alcance. Quando a norma não é clara, duas coisas podem ocorrer: o contribuinte não paga o que é *devido* porque *não entende* a norma; ou então ele paga o que *não é devido* com *receio de ser punido*. As duas coisas são indesejáveis. A tipicidade cerrada exige que o fato deve corresponder perfeitamente ao tipo descrito na norma. Se o objeto considerado, embora corresponda ao tipo, tiver algo a mais ou algo a menos em relação àquele que foi descrito pela norma, deixa de se enquadrar na categoria descrita pela norma. A lei que descreve fatos tributários não admite interpretação extensiva ou por analogia. O princípio da *tipicidade cerrada* é corolário dos princípios da *estrita legalidade* e da *segurança jurídica*.

No presente caso, é difícil compreender que uma “cama acoplada com cama auxiliar” não seja uma cama. Como é que uma cama não é uma cama?

O contribuinte adota em suas operações o código 9403.50.00 da NCM – *móveis de madeira, do tipo utilizado em quartos de dormir*.

Este código integra o capítulo 94 da NCM, que cuida dos móveis, colchões, almofadas e semelhantes, dentre outros artefatos não compreendidos em posições anteriores, sendo que:

- a) a posição 9401 comprehende assentos transformáveis em camas;
- b) a posição 9402 diz respeito a mobiliário para medicina, cirurgia, odontologia ou veterinária;
- c) a posição 9403 cuida de outros móveis e suas partes, comprehendendo:
 - os móveis de madeira, do tipo utilizado em escritórios (NCM 9403.30);
 - os móveis de madeira, do tipo utilizado em cozinhas (NCM 9403.40);
 - os *móveis de madeira, do tipo utilizado em quartos de dormir* (NCM 9403.50.00);
 - outros móveis de madeira (NCM 9403.60.00);
 - móveis de plástico (NCM 9403.70.00);
 - móveis de outras matérias, inclusive cana, vime, bambu ou matérias semelhantes (NCM 9403.80.00);
 - partes (NCM 9403.90.00).

Como o contribuinte diz (e o fiscal não contesta) que as *camas acopladas* que ele comercializa consistem numa estrutura de madeira e pinos, com uma lâmina de espuma e revestimento para sobre ela ser posto o colchão, cumpre analisar se esse tipo de móvel se enquadra na posição da NCM que ele adota: *NCM 9403.50.00 – móveis de madeira, do tipo utilizado em quartos de dormir*.

Um móvel de madeira não é feito só de madeira, a madeira é apenas a matéria-prima preponderante, sendo natural que em sua fabricação entrem materiais secundários tais como pregos, parafusos, colas, vernizes, tintas, etc. Analisando as várias subposições da posição 9403, considero que o enquadramento está correto, pois as outras subposições dizem respeito a outros artefatos destinados a escritórios ou cozinhas, ou confeccionados com outras matérias que não a madeira. Porém, mesmo que a cama seja feita de outra matéria que não madeira, por exemplo, ferro ou plástico, nada mudaria, continuaria sendo cama, mudando apenas a subposição dentro da mesma posição.

A fiscalização considera que as referidas camas acopladas deveriam ser classificadas na posição 9404.2. Ocorre que essa posição é reservada a colchões. Colchão não é cama. Colchão é colchão. Cama é cama.

O contribuinte *requereu a realização de prova pericial* na mercadoria cama acoplada com cama auxiliar, a fim de que se esclarecesse se a mercadoria em discussão é colchão ou cama. Justificou o pedido de perícia por considerá-la essencial, uma vez que o autuante discordou da classificação fiscal adotada pela empresa.

Considero desnecessária a prova pericial, tendo em vista a Consulta feita à Receita Federal e o laudo do SENAI juntado aos autos.

Nesse sentido, como não tenho obrigação de ser especialista em camas e colchões, devo recorrer, para decidir, a quem deve saber dessas coisas. Vejo que houve uma Consulta à COANA: Consulta nº 226/15. A COANA – Coordenação-Geral de Administração Aduaneira – é o órgão da Secretaria da Receita Federal competente para responder a Consultas sobre a interpretação da legislação acerca da classificação de mercadorias na NCM. Os processos administrativos de Consultas sobre classificação de mercadorias são disciplinados pela Instrução Normativa RFB nº 740/07. O autuado transcreveu a resposta da COANA e juntou cópia do seu inteiro teor. A resposta é esta:

“EMENTA: Código NCM: 9403.50.00. Mercadoria: Cama de madeira, com estrado de madeira e laterais revestidas de papelão, recoberta por tecido ou plástico, do tipo utilizada em quartos de dormir, comercialmente denominada ‘base para cama box’”.

Nessa descrição encaixa-se a descrição feita pela defesa, e a autoridade fiscal não contestou, a autoridade fiscal apenas considera que se trata de colchão, e não de cama.

Além da resposta da Consulta nº 226/15 proferida pela COANA, o autuado juntou Parecer do SENAI, para demonstrar que a mercadoria em questão se enquadra no código NCM 9403.50.00.

Não tenho conhecimentos nessa área, e por isso devo me louvar nos pareceres de quem, por direito ou por ofício, detém tais conhecimentos. Com base nesses elementos, e tomando por norte os princípios da tipicidade cerrada e da segurança jurídica, concluo que as camas acopladas com camas auxiliares objeto do item 2º deste Auto não são sujeitas à substituição tributária. Não se interpretam normas jurídicas com base em analogia, para estender ou restringir o seu sentido e alcance.

Quanto aos demais itens, acompanho o voto do nobre Relator.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do item 2º deste 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 269096. 0025/15-9, lavrado contra **EUROSONO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$161.793,77**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a", "b", "e" e "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$40.541,27**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal supracitado, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetuados com o parcelamento.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR/VOTO VENCIDO
(Item 2 - Improcédencia)

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO VENCEDOR
(Item 2 - Improcédencia)

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR