

A. I. Nº - 269096.0018/17-9
AUTUADO - INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.
AUTUANTE - JAYME GONÇALVES REIS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 31/11/2020

RETIFICAÇÃO DE RESOLUÇÃO

Retificação do Acórdão nº 0218-02/20-VD, de 29 de outubro de 2020, para fim de inclusão do Recurso de Ofício, conforme o disposto que determina erro material, Art. 164, § 3º do RPAF/99.

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0218-02/20-VD-A

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. “Unibox ortopedi”, “Union Box Spring”, “Union Box Ortopdi”, “Conj Box Americano”, “Conj Box Ortobom”, “Union Box Espuma”, “Conj Mag”, Conj Sppring”, Conj Classic”, “Conj Cori Nero Vas”, “Orthopur” e “Conj Fash Ort”, enquadram-se como suporte elástico para cama, somiês e suas designações populares, logo, são apenas variações do mesmo produto, abrangido pela NCM 9404.10.00, portanto, sujeitos à substituição tributária, à época, por se caracterizar como produto de colchoaria. Razões de defesa não elidem a infração. Excluídas as ocorrências de janeiro e fevereiro 2014, em face de a redação do item 15.1, NCM 9404.2 do Anexo I do RICMS-BA/2012, vigente até 28/02/2014, incluir a mercadoria “Box”, à qual se assemelham os produtos objeto deste lançamento. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 13/12/2017, para exigir o montante de R\$869.535,82, inerente aos exercícios de 2014 e 2015, conforme mídia à fl. 7 dos autos, nos termos a seguir:

INFRAÇÃO 1 - 07.02.02 – Reteve e recolheu a menos ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Valor: R\$869.535,82. Período: Exercícios 2014 e 2015. Enquadramento legal: Art. 8º, II, da Lei 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “e”, da Lei. 7014/96.

A autuada, às fls. 14 a 37 dos autos, apresenta suas razões de defesa. Requerendo que todas as notificações/intima de atos processuais referentes a este processo administrativo sejam dirigidas ao seu endereço físico, diz ser fabricante de colchões da marca ORTOBOM com mais de 2.000 lojas franqueadas no país, cumpridora de suas obrigações tributárias e que foi surpreendida com a lavratura do AI.

Alega que, sob a ótica fiscal, deveria, ao comercializar o colchão box, enquadrá-lo na categoria “suporte para cama” aplicando MVA diversa da que restou individualizada quando do pagamento do ICMS ST – a relativa a colchão -, donde decorre a diferença lançada no AI.

Entende que a ST é inaplicável no caso, contudo, mesmo que fosse possível, a tipicidade jamais sugeriria que assiste razão ao fisco, exatamente, porque a mercadoria autuada ser colchão, sendo esta a sua última utilidade. Aduz que a indicação certa e precisa da natureza dos produtos

autuados é indispensável para a subsunção do fato à norma, de modo que, pode-se afirmar, que ele, substituto, não errou.

No item “IV DO DIREITO”, diz que o Tributário cuida das relações entre o fisco e o contribuinte e que à Administração Pública, só lhe é permitido realizar o que a lei autoriza e, no caso em apreço, não há dispositivo legal que respalde o AI que, em sua visão, é ilegal e ilegítimo.

Reproduz e tece considerações sobre o princípio da legalidade exposto no art. 6º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96 outorgando aos Estados a competência para atribuir ao contribuinte, mediante lei, a condição de substituto tributário em relação a mercadorias também em lei determinadas, conforme instituído no art. 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, que indica as mercadorias constantes no Anexo I da Lei, para efeito de retenção do ICMS devido nas operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes, nele não constando artigo de colchoaria, a exemplo de “colchões” e “suportes para camas (somiês)”, inclusive “box”, uma vez que previstos unicamente em decreto.

O reproduzindo, diz que, seguindo o princípio da legalidade, almejando evitar arbitrariedades e reverenciando o Estado Democrático de Direito, o § 2º do art. 8º da Lei 7.014/96 expressa que o regulamento poderá deixar de considerar incluída no regime ST qualquer das mercadorias constantes do Anexo I, ou restringir a aplicação do regime em relação a determinadas operações ou prestações. Dispositivo que traduz na seguinte sentença: “poderão se submeter ao regime de substituição tributária apenas as mercadorias constantes no Anexo I da Lei Estadual nº 7.014/96, sendo facultado ao regulamento, tão somente, deixar de considerar incluída eventual mercadoria ou restringir a aplicação de tal sistemática”.

Reproduzindo exertos de doutrina, defende: a) que sem amparo, um decreto não tem o condão de atribuir à Impugnante a qualidade de substituto tributário; b) que a aplicação da legalidade tributária, tanto se destina ao legislador, quanto às autoridades administrativas durante o *iter* processual. O reproduzindo, alega que tal disciplina se expressa no art. 2º do Regimento Interno do CONSEF.

Portanto, pede aos Julgadores se aterem aos limites da Lei Estadual 7.014/96, a qual alega não contemplar as mercadorias submetidas à ST, quaisquer dos produtos comercializados pela empresa autuada.

No item “IV.2) Da utilidade última dos produtos autuados. Da natureza jurídica. Da legalidade”, diz que por interesse do ente tributante, a Bahia atribuiu à Impugnante a condição de substituto tributário, caso o produto comercializado seja, por exemplo, “suporte para cama” (somiê) ou “colchão”.

Afirma que, conforme certificação do INMETRO; disposição dos respectivos projetos, e excerto da NRB, norma da ABNT, os produtos autuados têm como finalidade última permitir o deitamento do corpo humano, fazendo, portanto, as vezes de um colchão. Ademais, diz que a Portaria 349/2015, do INMETRO, determina a espessura mínima das lâminas de espuma a serem colocadas no tampo do “colchão box”, está a sugerir que a viabilidade do deitamento confortável é *conditio sine qua non* para a aprovação do produto por parte da autarquia.

Para concluir que o que se tem no caso é um colchão, expõe que quando se tem um colchão sobre o “colchão box”, conforme o INMETRO, duas pessoas podem fazer uso do conjunto. Uma, utilizando a peça superior e a outra, valendo-se do colchão contemplado na parte inferior e como na realidade do Direito Tributário, o princípio da legalidade e a tipicidade imperam em todos os seus sítios, concretamente o contribuinte construiu a norma específica considerando o sentido semântico e pragmático dos significantes individualizados que traduzem o bem, verdadeiramente, tributado. Ou seja, seria atcnia tributar o bem a partir de uma utilidade meio, desconsiderando sua utilidade fim que, alega, ser colchão, razão pela qual aplica a NCM 9404.20.00.

Aduz que, caso se contra argumente que o mesmo bem infere duas realidades (colchão e suporte para cama ou somiê), entende que a equidade e mesmo o princípio da legalidade, acolheriam a

construção normativa efetivada pela Impugnante, por ser a mais razoável, mais benigna, humana e menos gravosa, razão pela qual alega não haver diferença de ICMS a ser adimplida.

No item “Das penalidades. Da aplicação do art. 106, do CTN”, argumenta que, considerando que a Lei 7.014/96 veda que o RICMS-BA amplie a lista das mercadorias da ST, por consequência, também não há penalidade para o caso.

Alega que, ainda que a obrigação de recolher antecipadamente o ICMS fosse considerada legítima, o mesmo não se poderia dizer em relação à multa aplicada, pois ela não mais subsiste no ordenamento jurídico atual, a infração supostamente cometida, qual seja, o não recolhimento antecipado do ICMS correlato quando da comercialização de “suportes para camas (somiês)”, inclusive “box”, artigos que diz não comercializados pelo sujeito passivo.

Afirma que, a partir da leitura combinada dos artigos 289 do RICMS e da alínea “e”, do Inc. II, do art. 42 da Lei 7.014/96, ser possível construir as seguintes normas jurídicas:

- a) Norma jurídica obrigacional: O contribuinte alienante, na Bahia, de suportes para camas (“somiês), inclusive “box”, de NCM/SH 94.904.10.00, deverá reter e recolher o ICMS, antecipadamente, na qualidade de substituto tributário;
- b) Norma jurídica infracional: O contribuinte alienante, na Bahia, de suportes para camas (“somiês), inclusive “box”, de NCM/SH 94.904.10.00, que não recolher o ICMS ST, deverá pagar multa de 60% do valor recolhido.

Contudo, tendo em vista que o Anexo I do RICMS-BA não mais contempla tal fato impositivo (deixar de recolher o ICMS ST), o fato não mais se mostra infração, devendo incidir a disciplina do art. 106, II, “a”, que reproduz. O que, entende, seria o caso, já que o AI não se encontra definitivamente julgado.

Nesse raciocínio, entende que a não inclusão de qualquer artigo de colchoaria no Anexo I do RICMS, desincube o sujeito passivo de recolhimento antecipado do imposto. Ou seja, por via transversa, deixou de definir seu descumprimento como infração, não havendo que se falar em aplicação de multa.

No item “V – DA PERÍCIA”, diz que caso a primeira arguição defensiva reste ultrapassada (questão que avulta à legalidade), faz-se necessário delimitar a natureza jurídica das mercadorias autuadas, como, também, definir o que seja “colchão box”. Para tanto, fazendo quesitos, pede perícia e diz que por não ser razoável trazê-los aos autos, todas as espécimes de DANFE’s considerados pela fiscalização estão à disposição no parque industrial do contribuinte.

Indicando assistente técnico, faz a seguinte quesitação:

1. O “colchão box”, aqui descrito como sendo uma estrutura de madeira feita com pistola de grampos, com tampo superior recoberto por manta de espuma com dimensões dentro das especificações do INMETRO, pode ser considerado um “colchão”, se vislumbrada sua utilidade última?
2. As mercadorias autuadas se afiguram como “colchão box”, inclusive aquelas cuja nomenclatura utilizada para fins mercadológicos trazem significantes diversos? Se houver alguma ocorrência negativa, em cada caso, queira o Sr. perito informar a categoria do produto correlato e a sua definição.

Concluindo, pede:

- a) a) O recebimento da Impugnação; b) a improcedência do AI por entender afrontar o princípio da legalidade previsto no art. 97 do CTN; c) caso assim não se entenda, o AI seja julgado improcedente em face de os produtos autuados “colchão box” fazerem as vezes de um colchão, devendo-se aplicar o MVA dispensado a esta classe; d) uma vez superados os anteriores argumentos, seja a penalidade julgada improcedente, com fundamento na alínea “a”, II, do art. 106, do CTN, pois o Anexo I em vigor não contempla qualquer artigo de colchoaria no regime de ST, de modo a que o não recolhimento do imposto em tais circunstâncias não mais se constitui infração; e) a suspensão da exigibilidade do crédito,

nos termos do art. 151, III, do CTN; f) que seja concedido o direito à sustentação oral na assentada para julgamento do AI.

Às fls. 75-76 o autuante presta informação fiscal. Diz que o AI constitui crédito fiscal relativo aos exercícios 2014 e 2015 por retenção e recolhimento de ICMS a menos, na qualidade de sujeito passivo por ST relativo a operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia.

Destaca o fato de que o sujeito passivo não guerreou contra os cálculos que determinaram o valor da exação fiscal apresentado em planilha que contempla operação por operação em que o contribuinte transigiu com a legislação tributária, pois, por interpretação pessoal passou a recolher o ICMS determinado por livre arbítrio.

Declara que “ao longo de uma interpretação equivocada o Impugnante expõe confusões que fez com a integração da legislação tributária em suas diferentes hierarquias, parecendo desconhecer a mais comezinha das regras aí interpostas de que a “a legislação maior” sempre transfere poder e competência à legislação, decerto nos pouparia de tantos impropérios”.

Diz que o contribuinte autuado é contumaz na prática de criar legislação tributária particular, mormente no âmbito do cálculo e recolhimento do ICMS ST. Aduz que ano passado teve AI julgado procedente em mesma matéria. Fala que a Defesa é surreal e dar por encerrada a Informação Fiscal.

À fl. 84 consta que na assentada de julgamento de 22/05/2018, o PAF foi baixado em diligência à Infaz de origem para que o autor do feito prestasse nova informação fiscal nos termos indicados pelo art. 127, § 6º do RPAF.

Às fls. 90-91 consta a Informação Fiscal pedida. Nela o autuante esclarece que o sujeito passivo calculou e recolheu o ICMS ST com MVA menor que a devida, pois tratou sua mercadoria como artigo comum de colchoaria (Item 15.1, do Anexo 01 do RICMS vigente à época dos fatos, com MVA de 76,97%), quando se tratava de artigo a ter seu imposto calculado com MVA de percentual mais elevado (Item 15.2 do Anexo 01 do RICMS vigente à época dos fatos), MVA de 143,06%), caso semelhante ao veiculado no AI 269096.0019/17-5, contra o mesmo contribuinte e julgado procedente pela 5ª JJF em 24/04/2018, cujo ementa do Acórdão, reproduz.

Na assentada para novo julgamento, o representante legal da empresa em manifestação oral preliminar à leitura do relatório, apresentou questão de ordem acerca da necessidade de nova diligência ao autor do feito para que prestasse nova informação fiscal, já que mediante a vista que teve do PAF antes da sessão observou que a diligência anterior para tal fim, não foi cumprida regularmente. Ademais, alegou que o autuante ao reproduzir ementa de acórdão que entende diferenciar-se da matéria tratada neste PAF, merecia ciência para manifestar-se.

Posta em discussão a matéria, ponderando os possíveis efeitos do deferimento ou não, os membros desta junta, avaliando, inclusive, a celeridade e economia processual, vencido o Relator, a JJF decidiu atender ao pleito, deferindo-se diligência para as seguintes providências:

Inspetor da repartição fiscal de origem

Determinar o cumprimento da diligência em conformidade com a ORDEM exposta no § 6º do art. 127, do RPAF, preferencialmente, pelo diligente, ou, alternativamente, por Autoridade Fiscal estranha ao feito.

Ao Auditor diligente

- a) Com visita *in loco*, se necessário, esclarecer porquê e como o Acórdão citado na Informação Fiscal de fls. 90-91 serve a este PAF;
- b) Se o AI 269096.0019/17-5 trata da mesma mercadoria ou da mesma matéria.

Concluída a diligência, o sujeito passivo deve ser cientificado com fornecimento de cópia da Informação Fiscal, indicando-lhe prazo de 10 (dez) dias para, querendo, manifestar-se.

Por consequência, às fls. 104-106, prestada por Auditor estranho ao feito, consta a Informação

Fiscal pedida. Nela, após historiar o motivo da autuação, expor quadro contendo código e descrição das mercadorias objetos da exação e reproduzir a ementa do ACÓRDÃO CJF Nº 0092-12/19, confirmatória da decisão de piso acerca do AI 269096.0019/17-5 em face do NÃO PROVIMENTO de Recurso Voluntário impetrado pelo sujeito passivo, o mesmo deste PAF, respondendo ao item “b” do pedido da diligência, o diligente opina tratarem das mesmas mercadorias, “sendo que somente a nomenclatura comercial diferencia-se”.

Intimado para conhecer o resultado da diligência, às fls. 136-145, o Impugnante volta aos autos. Após historiar o PAF repisando as alegações defensivas, aduz que as mercadorias objeto deste auto, que entende “colchões”, não se confundem com as entabuladas no AI 269096.0019/17-5 “camas americanas”, tanto que, diz, “o tratamento tributário aplicado pela Manifestante fora diverso”, já que aqueles, não submeteu à substituição tributária.

Concluindo, pede:

- 1) Que o diligente busque identificar a natureza jurídica do produto fiscalizado;
- 2) Seja o AI julgado improcedente;
- 3) Caso não seja julgado improcedente, subsidiariamente, assim o seja, em relação à multa e aos acréscimos moratórios, nos termos da alínea “a”, do inc. II, do art. 106, do CTN.

Cientificado para conhecer a manifestação do contribuinte, a Autoridade Fiscal autuante diz nada ter a acrescentar.

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz infração pela qual exige o valor de R\$869.535,82.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03, 06 e 133, bem como do teor das manifestações do Impugnante, inclusive orais em sessão de julgamento, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CD de fl. 07 e demonstrativos impressos de fls. 107-131); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Sem protestar quanto aos dados do procedimento fiscal que resultou no presente AI e requerendo “que todas as notificações/intimações de atos processuais referentes a este processo administrativo sejam dirigidas ao seu endereço físico”, e sintetizando, a Impugnação gira em torno de matéria de direito em que o sujeito passivo, inclusive precedendo com pedido de diligência e perícia para delimitar a natureza jurídica dos bens autuados, como para definir o que vem a ser “colchão box”, sucessivamente, argui: a) improcedência do AI por ver afronta ao princípio da legalidade previsto no art. 97 do CTN, pois. a.1) a Lei 7.014/96, não menciona artigo de colcoaria em seu Anexo I; a.2) o § 2º, do art. 8º, da citada lei, proíbe que o RICMS amplie a lista de produtos da ST; b) improcedência do AI, pois os produtos objeto da autuação (colchões box) fazem as vezes de um colchão e, portanto, a eles se deve aplicar a mesma MVA; c) com fundamento na alínea “a”, do inciso II, do art. 106 do CTN, seja a penalidade aplicada julgada improcedente, pois o Anexo I atual não contempla qualquer artigo de colchoaria, dentre as mercadorias sujeitas ao ICMS ST.

No que tange ao pedido de perícia, com o objetivo de delimitar a natureza jurídica não só dos bens autuados, como também definir o que vem a ser “colchão box”, sob os auspícios da *lex artis* atinente à engenharia de produção, o indefiro com fundamento no artigo 147, II, “a” do RPAF, tendo em vista sua desnecessidade em face de outras provas produzidas, inclusive já exauridas em outros processos de semelhante matéria, em que o mesmo contribuinte figura no polo passivo. Quando entendida necessária para convencimento dos julgadores, diligências foram realizadas e a apreciação dos resultados serão oportunamente expostos.

Com relação à alegação de ofensa ao princípio da legalidade, haja vista que só poderão se submeter ao regime de substituição tributária apenas as mercadorias constantes no Anexo I da Lei nº 7.014/96, sendo facultado ao regulamento, tão somente, deixar de considerar incluída eventual mercadoria ou restringir a aplicação de tal sistemática, por se confundir intrinsecamente com a análise de mérito, deixo também para a oportuna consideração.

De logo, observo se tratar de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150), em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Nessa esteira, e mais vinculada ao mérito da autuação, é a alegação de que o produto “colchão box”, objeto da exação fiscal, cuja NCM/SH aposta pelo sujeito passivo foi 9404.20.00 (item 15.1 do Anexo I do RICMS-BA/2012, NCM 9404.2 – Colchões), não se confunde com “suporte para cama (somiê)”, de NCM/SH 9404.10.00 (Item 15.2, do Anexo I, do RICMS-BA/2012), como considerada pela Autoridade autuante, uma vez que cada uma destas espécies possui características e peculiaridades próprias, inclusive no que se refere ao processo de industrialização.

Cabe aqui destacar que os produtos objeto da exação são:

Código	Descrição da mercadoria
1040317963	UNIBOX ORTOPEDIC1380X1880X0430
1040319849	UNIBOX ORTOPEDIC SM 0780X1880X04300
1040319940	UNIBOX ORTOPEDIC SM0880X1880X04300
1050313180	UNION BOX SPRING1380X1880X0430
1050313181	UNION BOX ORTOPEDIC0880X1880X0430
1050313182	UNION BOX ORTOPEDIC1380X1880X0430
1050313183	UNION BOX ESPUMA 0880X1880X0430
1050313184	UNION BOX ESPUMA1380X1880X0430
1050313236	CONJ BOX AMERICANO PHYS ORTO0880X1880X0370
1050313696	CONJUG BOX ORTOBOM ST BLACK 0880X1880X0400
1050313697	CONJUG BOX ORTOBOM CS BLACK 1380X1880X0400
1050315421	UNION BOX ESPUMA(INMETRO) 0880X1880X0430
1050315422	UNION BOX ESPUMA(INMETRO) 1380X1880X0430
1050315492	CONJUG MAG BLACK 0880X1880X0430
1050315493	CONJUG MAG BLACK 1380X1880X0430
1050315513	CONJUG SPRING GRAY 0880X1880X0430
1050315514	CONJUG SPRING GRAY 1380X1880X0430
1050315515	CONJUG ESPUMA BLUE 0880X1880X0430
1050315516	CONJUG ESPUMA BLUE 1380X1880X0430
1050315642	CONJUG CLASSIC ESPUMA 0880X1880X0430
1050315643	CONJUG CLASSIC ESPUMA 1380X1880X0430
1050393416	CONJUG BOX ORTOBOM CS SPRING 1380X1880X0430
1050393417	CONJUG BOX ORTOBOM ST SPRING 0880X1880X0430
1050393438	CONJUG CORI BIANCO VAZ 0880X1880X0370
1050393441	CONJUG CORI NERO VAZ 0880X1880X0370
1050393442	CONJUG CORI NERO VAZ C/EMB 0400880X1880X0370
6040697129	ORTHOPUR 2012 SM 1780X1980X03200
6050340566	CONJUG FASH ORT WHITE VAZ 0880X1880X0370
6050340570	CONJUG FASH ORT BLACK VAZ 0880X1880X0370

De pronto, é de se observar que a simples nominada acima já distancia os produtos da NCM 9404.2, exposta no item 15.1 do Anexo I do RICMS-BA/2012, e destinada ao produto da atividade fabril de “colchoaria”, contemplando, para efeito de substituição tributária a MVA de 74,87%, como entende o contribuinte autuado, veterano na atividade industrial citada, e muito se encaixa na mesma atividade de “colchoaria”, mas com a adequada NCM 9404.1, exposta no Item 15.2 do Anexo I do RICMS-BA/2012 e destinada “Suportes para cama (somiês), inclusive “box”, também produto de “colchoaria” - repito, atividade fabril do contribuinte autuado -, cuja MVA para efeito da substituição tributária é 143,06%, como entende o Autuante, sendo esta divergência de entendimento o que se joga nos autos, como resultado da exação, cujos dados e cálculos sequer foram contestados pelo Impugnante, frisa-se.

Ora, tal divergência de entendimento não é novel no âmbito deste órgão administrativo judicante. Em ordem temporal, ela se vê exaustivamente contraditada e firmemente decidida, por exemplo, nos Acórdãos CJF 0232-11/16, 0092-12/19 e 0360-12/19, tendo por sujeito passivo o mesmo destes autos, e o Acórdão CJF 0139-12/17, tendo outro contribuinte da mesma atividade industrial como sujeito passivo, sendo que o Acórdão CJF 0092-12/19, corresponde ao AI 269096.0019/17-5, citado neste caso pelo autor do feito com a intenção de paramentar o *decisum* nesta lide. Importa destacar, que não provendo o recurso voluntário apresentado pelo Autuado contra a decisão de piso, firmou-se o trânsito julgado administrativo contra a tese do contribuinte autuado.

É que, embora arguindo que naquele AI as mercadorias autuadas (“camas americanas”), não se confundem com as contidas no presente PAF (“colchões”), já que não as submetendo à substituição tributária, procedeu diverso tratamento tributário para as “camas americanas”. Contudo, tendo em vista que em ambos casos, as exações se referem a exigência de ICMS por substituição tributária (falta de retenção e pagamento pelo AI 269096.0019/17-5), e retenção e recolhimento de ICMS por substituição tributária menor que o devido, no caso presente, o argumento defensivo não socorre o Impugnante neste caso, porque mesmo “camas americanas” sujeitam-se à substituição tributária com enquadramento no item 15.2 do Anexo I, do RICMS-

BA/2012, com MVA de 143,06%, já que a exemplo dos produtos contemplados no presente AI, muitos outros (e objetos de exação em um dos outros AIs abordados nos citados Acórdãos), o entendimento firmado no CONSEF é que tais produtos se classificam como suporte elástico para cama, somiês, sendo apenas designações variadas do mesmo produto abrangido pela NCM 9404.10.00.

Com meus pertinentes grifos, eis as ementas dos citados Acórdãos:

ACÓRDÃO CJF Nº 0232-11/16

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. **a) FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Suporte elástico para cama, colchão box, cama box e cama americana são apenas variações do mesmo produto, que têm idêntico objetivo, qual seja, dar lastro ou suporte ao colchão. Submetidos, portanto, ao regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 99/2011. Modificada a Decisão recorrida. b) RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA QUANTIFICAÇÃO DA MVA (MARGEM DE VALOR ADICIONADO).** Restou comprovado que o cálculo do autuante referente à ocorrência de 31/12/2013 estava incorreto, uma vez que as mercadorias conjunto box ou box somente foram submetidas à MVA de 143,06% no dia 01/03/14, por meio do Decreto nº 14.946, de 30/01/2014. Mantida a Decisão recorrida para este item. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

ACÓRDÃO CJF Nº 0139-12/17

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **“Cama acoplada com cama auxiliar” se classifica como suporte elástico para cama, somiês e suas designações populares, a exemplo de colchão box, cama box, e cama americana, logo, são apenas variações do mesmo produto, abrangido pela NCM 9404.10.00, portanto, sujeitos à substituição tributária,** sendo determinante para a distinção entre cama, suporte ou box é que a primeira contém unicamente “estrutura de madeira” e nos demais se observa ausência de laterais com partes de madeira, metal ou outros materiais, restringindo-se ao leito acolchoado para pronto uso. Alterada a Decisão para restabelecer o débito da infração 2. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão por maioria.

ACORDÃO CJF Nº 0092-12/19

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **“Cama americana” se classifica como suporte elástico para cama, somiês e suas designações populares, logo, são apenas variações do mesmo produto, abrangido pela NCM 9404.10.00, portanto, sujeitos à substituição tributária, à época, por se caracterizar como produto de colchoaria.** Não há dúvidas, portanto, que a expressão utilizada pelo Protocolo 190/09 (“suportes para cama (somiês), inclusive ‘box’”) não se refere a um móvel acolchoado, mas a uma parte de uma estrutura maior, esta sim, acolchoada. Ao menos, essa é a conclusão a que se chega a partir da investigação da etimologia da palavra. Reforça essa conclusão o fato de que a norma protocolar citada fez uma clara referência à expressão “suporte para o colchão”, o que nos leva a concluir que tal mercadoria não contém o acolchoado, mas apenas uma parte de uma estrutura com tal finalidade, talvez essa seja a razão de o legislador tê-la incluído na sistemática da substituição tributária por meio de um Protocolo que quis alcançar os “produtos de colchoaria”. A Nota “3.B” do Capítulo 94 da Tabela NCM contém regra interpretativa importante que nos orienta no sentido de que tais artefatos, ainda quando sejam partes de uma estrutura maior, devem aqui ser classificados. Razões de defesa não elidem a infração. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

ACORDÃO CJF Nº 0360-12/19

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **“Cama americana” se classifica como suporte elástico para cama, somiês e suas designações populares, logo, são apenas variações do mesmo produto, abrangido pela NCM 9404.10.00, portanto, sujeitos à substituição tributária, à época, por se caracterizar como produto de colchoaria.** Não há dúvidas, portanto, que a expressão utilizada pelo Protocolo 190/09 (“suportes para cama (somiês), inclusive ‘box’”) não se refere a um móvel acolchoado, mas a uma parte de uma estrutura maior, esta sim, acolchoada. Ao menos, essa é a conclusão a que se chega a partir da investigação da etimologia da palavra. Reforça essa conclusão o fato de que a norma protocolar citada fez uma clara referência à expressão “suporte para o colchão”, o que nos leva a concluir que tal mercadoria não contém o acolchoado, mas apenas uma parte de uma estrutura com tal finalidade, talvez essa seja a razão de o legislador tê-la incluído na sistemática da

substituição tributária por meio de um Protocolo que quis alcançar os “produtos de colchoaria”. A Nota “3.B” do Capítulo 94 da Tabela NCM contém regra interpretativa importante que nos orienta no sentido de que tais artefatos, ainda quando sejam partes de uma estrutura maior, devem aqui ser classificados. Razões de defesa não elidem a infração. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Pedido de Reconsideração NÃO CONHECIDO. Decisão unânime.

Considerando que a matéria aqui em lide consta nele amplamente contemplada, por todas firmes decisões do CONSEF, tomo de empréstimo para a presente lide, o voto vencedor do Acórdão **CJF Nº 0232-11/16:**

VOTO

Relativamente à infração 3, observo, nas planilhas constantes da mídia em CD de fl. 12, que foram autuadas operações referentes às mais diversas mercadorias, em relação às quais não há indícios de serem idênticas às camas americanas, a exemplo de "CAMA BLANCHE, CAMA POCKET, CAMA T LATEX, CAMA SOFÁ COPENH, CAMA SOFÁ CHARMI, CAMA ABSOLUT, CAMA LIBERTY, CAMA MASTER, CAMA BAÚ ORTOBOM, CAMA BELLONA" etc.

Importante ressaltar que até mesmo as camas americanas estão sujeitas à substituição, conforme passarei a expor.

Dos referidos demonstrativos ou planilhas constam os números dos documentos auxiliares de notas fiscais eletrônicas, os respectivos códigos fiscais de operação (CFOP), datas, valores, índices de MVA e, entre outros, códigos internos, que na sua quase totalidade começam por 6050, 6051, 4070 ou 2010.

Segundo os julgadores da primeira instância, as mercadorias foram classificadas pelo recorrido na NCM/SH "9403.50.00, que de acordo com a tabela de incidência do IPI (TIPI), compreende móveis de madeira, do tipo utilizado em quartos de dormir. Para a empresa autuada, o [s] referido [s] produto [s] se submete [m] à tributação normal, estando inserido [s] no mesmo rol dos móveis de madeira utilizados nos dormitórios de residências e hotéis, que necessitam da utilização de um colchão para que possam servir para repouso ou descanso".

No entendimento da Fiscalização e do i. julgador responsável pelo Voto divergente, a situação se enquadra no art. 353, inc. II do RICMS-BA/1997, em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e março de 2012, e no art. 289, Anexo I, item 15 (produtos de colchoaria, cujo código NCM/SH começa com 9404), do RICMS-BA/2012, no que tange às ocorrências constatadas entre abril de 2012 e dezembro de 2013.

Concordo com a divergência, no sentido de que não é concebível que se fabrique CAMA BLANCHE, CAMA POCKET, CAMA T LATEX, CAMA SOFÁ COPENH, CAMA SOFÁ CHARMI, CAMA ABSOLUT, CAMA LIBERTY, CAMA MASTER, CAMA BAÚ ORTOBOM e CAMA BELLONA sem qualquer acolchoamento que permita uma razoável acomodação, de modo que se assemelhem, como sustentou o então defendente, aos demais móveis de quartos residenciais ou de hotéis.

A existência diferenciada ou em menor monta do acolchoamento compõe as características básicas da cama americana, o que não significa que não esteja sujeita à ST, porquanto o referido instituto - da substituição tributária -, é dirigido aos PRODUTOS DE COLCHOARIA, consoante o art. 289, Anexo I, item 15 do RICMS-BA/2012, e não ao acolchoamento (Protocolo ICMS nº 99/2011).

Não é, portanto, a cama americana, um típico móvel de pura madeira, ao contrário do que tentou argumentar o recorrente, comparando-o com os de quartos residenciais e de hotéis. Também assinalou, o fiscalizado, que esse bem - cama americana -, tem em comum com somiê/box spring e cama box a característica de serem bases para colchões.

Portanto, para o fim de investigar a sujeição ou não ao regime de ST, não cabe comparar uma mercadoria que não contém acolchoamento, ou contém em densidade ou qualidade diferenciadas, com móveis de quartos residenciais e de hotéis, porque com isso não deixa de ser PRODUTO DE COLCHOARIA.

Observe-se que o item 15.2 do Anexo I do RICMS-BA/2012, reproduzido à fl. 34, fruto de alteração da redação original (nº 21 (Decreto nº 14.946, de 30/01/2014, publicado no Diário Oficial Do Estado de 31/01/2014, com efeitos a partir de 01/03/2014)), de cunho esclarecedor, interpretativo, traz suportes para cama (somiês), inclusive box, na NCM/SH 9404.1, submetidos ao regime de substituição tributária.

O membro divergente da JJF decidiu pela nulidade da imputação nº 03, pois restou vencido na proposta de diligência, a qual teria a finalidade de verificar se as mercadorias objeto da autuação são de fato camas americanas. Tenho como desnecessária a realização de diligência para tanto, uma vez que já foram juntados elementos suficientes para que se conclua acerca das funcionalidades e características de cada item, a exemplo do laudo técnico de fls. 39 a 42, documentos da ABNT/NBR de fls. 47 a 78, fotografias e demais informações de fls. 130 a 134 e Parecer de fl. 137. Neste último, proferido pela GECOT/DITRI no dia 14/09/2015, restou esclarecido que os produtos em tela, entre os quais a cama americana, submetem-se todos à substituição tributária, inclusive no período de vigência do Protocolo ICMS nº 99/2011.

Em consonância com o que expus nos parágrafos acima, foi dito no mencionado Parecer da GECOT/DITRI, nº 143553/2015-3, que suporte elástico para cama, colchão box, cama box e cama americana são apenas variações do mesmo produto, que têm idêntico objetivo, qual seja, dar lastro ou suporte ao colchão, e que, por consequência, restam inseridos no indigitado regime de tributação (substituição).

Em relação à quarta imputação, foi provado equívoco no cálculo do autuante referente à ocorrência de 31/12/2013, uma vez que as mercadorias conjunto box ou box somente foram submetidas à MVA de 143,06% no dia 01/03/2014, por meio do Decreto nº 14.946, de 30/01/2014.

Quanto à MVA, até o dia 28/02/2014, esteve em vigência a redação original do item 15.1 do Anexo I do RICMS-BA/2012 (colchões, inclusive box - 9404.2), com o percentual de 76,87%. O sujeito passivo, portanto, procedeu corretamente ao recolhimento, com a aplicação da referida MVA, de 76,87%.

Modificada a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, de maneira que seja restaurada a exigência contida no item 3 do Auto de Infração, com a homologação dos valores recolhidos.

Nessa esteira, considerando que até 28/02/2014 esteve em vigência a redação original do item 15.1 do Anexo I do RICMS-BA/2012 (colchões, inclusive box - 9404.2), com o percentual de 76,87%, o que, harmonizando o entendimento, engloba os produtos arrolados neste AI, excluo da exação as ocorrências de 31/01 e 28/02/2014, nos respectivos valores de R\$57.953,78 e R\$96.290,87, tendo em vista que o sujeito passivo corretamente aplicou a substituição tributária com a imposição da MVA então vigente.

Por ser ato normativo vigente, conforme disciplina contida no art. 167, III, do RPAF, a alegação de ilegalidade aventada pelo Impugnante pleiteando a negativa de sua aplicação, não está incluída na competência deste órgão administrativo revisional.

Quanto à alegação defensiva de invocar o art. 106 do CTN, visto que a legislação em vigor descumriu o sujeito passivo do recolhimento antecipado do imposto para produtos de colchoaria, deixando de definir seu descumprimento como infração, não havendo que se falar, em hipótese alguma, de aplicação de multa, tendo em vista que o Auto de Infração em apreço não se encontra definitivamente julgado, deve-se esclarecer que à substituição tributária exigida para fatos geradores, à época (exercícios de 2014 e 2015), deve ser considerado os termos do art. 144 do CTN, o qual estipula que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada

Lembrando que a disciplina acerca das notificações/intimações sobre os atos administrativos consta reguladas no Capítulo XI do RPAF (arts. 108-110), nada impede que sejam também encaminhadas aos legais representantes do sujeito passivo.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, mantendo-se o demonstrativo de débito original a partir da ocorrência 31/03/2014.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269096.0018/17-9**, lavrado contra **INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$715.291,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de março de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR