



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 162/2010 - 15ª. SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 18/05/2010  
PROCESSO Nº. 1/4724/2009 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200913411  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA  
RECORRIDO: COLACERAMICA IND. E COM. DE ARGAMASSA LTDA.  
RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA  
AUTUANTES: CARLOS AUGUSTO SOARES RIBEIRO E  
CARLOS ROGÉRIO DOS SANTOS PEREIRA

**EMENTA: ICMS/ST - "ARGAMASSA COLANTE".**  
**Acusação de falta de recolhimento do imposto devido pelo fabricante, por ocasião das saídas da mercadoria. 1.** O produto objeto da autuação (conforme *laudo técnico*) distingue-se d'outro com a mesma nomenclatura usual, dado que seu emprego tem finalidade **colante**, sendo o outro utilizado com finalidade **impermeabilizante**. Ainda que ambos contenham *polímeros*, estes compostos atuam, no primeiro caso para fins de aderência, enquanto que no segundo, formando uma barreira contra a umidade. O produto objeto da autuação é argamassa colante (NCM 3824.50.00 e 3816.00.10). Este, porém, não está sujeito ao regime de substituição tributária. *Auto de Infração IMPROCEDENTE*. Decisão amparada no art. 559 do Dec. nº 24.569/97. Recurso oficial conhecido e não provido. Decisão por unanimidade de votos e conforme *Parecer* adotado pela Douta Procuradoria Geral do Estado. Precedentes: Resoluções nºs 447/2008 e 495/2009, respectivamente da 1ª e 2ª Câmaras de Julgamento.

## RELATORIO

Trata o presente processo de Auto de Infração no qual as autoridades fiscais assinalam que o recorrido, empresa industrial que atua na atividade de "Preparação de massa de concreto e argamassa para construção", deixou de efetuar o recolhimento do ICMS em Substituição Tributária que, segundo entendem, seria devido em relação às saídas dos produtos de argamassa, no valor de R\$ 98.959,84, com aplicação de multa de idêntico valor.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Nas Informações Complementares ao Auto de Infração, há referência das disposições regulamentares e legais que ensejaram a autuação. Merece destaque a referência ao Parecer nº 951/2000, da então Superintendência de Administração Tributária da SEFAZ, ao qual os agentes fiscais recorreram para fundamentar o Auto de Infração.

Instruem o processo cópias dos documentos fiscais que serviram de base à autuação, planilha demonstrativa das operações em questão, o aludido Parecer, ato designatório e termo de intimação.

A empresa autuada apresentou impugnação ao Auto de Infração – com fulcro, inclusive, em pareceres da própria SATRI/SEFAZ com manifestações distintas sobre o assunto em relevo.

No juízo de 1ª Instância a acusação fiscal foi julgada improcedente e, na forma da lei, a julgadora recorreu de ofício, razão pela qual o Processo vem à 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários para reexame.

A Consultoria Tributária manifestou-se pela manutenção da decisão singular, cujos fundamentos – fáticos e legais –, também foram adotados pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

#### VOTO DO RELATOR

Trata o presente processo de *auto de infração* lavrado sob a acusação de falta de recolhimento do ICMS em regime de Substituição Tributária, o qual, segundo entenderam os auditores promoventes da ação fiscal, não havia sido retido nem recolhido pela empresa autuada, relativamente às saídas dos produtos “argamassa” e “rejunte”.

Nas Informações Complementares os autores da ação apontam como infringidos os artigos 431 a 456 e 559 todos do Decreto 24.569/97. Tratam os primeiros das Normas Gerais da Substituição Tributária do ICMS, enquanto que o último trata das Operações com Tintas, Vernizes, Produtos de Amianto e Outras Mercadorias, cujo inteiro teor transcrevo, conforme redação dada pelo Decreto 29.817 de 06/08/2009, vigente à data da autuação (19/08/2009):

*“Art. 559 Nas operações internas, interestaduais e de importação com as mercadorias abaixo relacionadas, seguidas das respectivas classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul Sistema Harmonizado - NCM-SH, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

*passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subsequentes, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário:*

*I - tintas, vernizes e outros (3208, 3209 e 3210);*

*II - preparações concebidas para dissolver, diluir ou remover tintas, vernizes e outros produtos (2707, 2710 - exceto 2710.11.30 -, 2901, 2902, 3805, 3807, 3810 e 3814);*

*III - massas, pastas, ceras, encáusticas, líquidos, preparações e outros produtos para dar brilho, limpeza, polimento ou conservação (3404, 3405.20, 3405.30, 3405.90, 3905, 3907 e 3910);*

*IV - xadrez e pós assemelhados, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código NCM/SH 3206.11.19 (2821, 3204.17 e 3206);*

*V - piche (pez) - 2706.00.00 e 2715.00.00;*

*VI - produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas e adesivos (2707, 2713, 2714, 2715.00.00, 3214, 3506, 3808, 3824, 3907, 3910 e 6807);*

*VII - secantes preparados (3211.00.00);*

*VIII - preparações iniciadoras ou aceleradoras de reação, preparações catalíticas, aglutinantes, aditivos, agentes de cura para aplicação em tintas, vernizes, bases, cimentos, concretos, rebocos e argamassas (3815 e 3824);*

*IX - indutos, mástiques, massas para acabamento, pintura ou vedação (3214, 3506, 3909 e 3910);*

*X - corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes (3204, 3205.00.00, 3206 e 3212).*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica às remessas de mercadorias para serem utilizadas pelo destinatário em processo de industrialização.*

*§ 2º Nas saídas de asfalto diluído de petróleo, classificado no código 2715.00.00 da NCM-SH, promovidas pelas refinarias de petróleo, o sujeito passivo por substituição é o estabelecimento destinatário, relativamente às operações subsequentes."*

Para os autuantes, as mercadorias objeto da ação fiscal estariam abrangidas pela norma supra e, portanto, sujeitas ao regime de substituição tributária. Para chegarem a essa conclusão os fiscais informam que recorreram ao Parecer SEFAZ/SATRI nº 951/20.00, o qual, segundo eles, "é taxativo quanto à necessidade do referido pagamento". E, de fato, o referido Parecer, em seu item 4, afirma categoricamente que "... a argamassa está incluída como produto sujeito a substituição tributária."



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Em referência a este ponto, julgo que seja oportuno tecer breves considerações. Segundo Maria Sylvia Zanella di Pietro, "*Parecer é o ato pelo qual os órgãos consultivos da Administração emitem opinião sobre assuntos técnicos ou jurídicos de sua competência*". No caso dos pareceres da SEFAZ, estes consistem em manifestações formais do Órgão, em matéria tributária, a consultas que lhe são formuladas pelo público interno e externo. Nesse sentido, o Parecer tributário constitui importante instrumento da administração fazendária como orientação a servidores e contribuintes acerca do que a mesma considera ser a correta interpretação da legislação tributária. Entretanto, não se deve perder de vista os estreitos limites desses atos administrativos. O Parecer se presta a explicar a norma, mas não goza, ele próprio, de *status* normativo. O ato normativo, como se sabe, tem como um de seus principais atributos, a coercitividade. Já o Parecer, como o próprio nome indica, tem caráter opinativo e finalidade meramente orientativa. Destarte, é somente por ato normativo se pode criar obrigação e exigir o seu cumprimento, devendo o parecer restringir-se aos limites que a norma estabelecer. E no caso vertente, há evidências que tais limites foram transpostos, pois, como será demonstrado adiante, a interpretação adotada no citado Parecer nº 951/2000 destoava da legislação tributária quando analisada em seu todo.

Concretamente, a questão trazida a julgamento consiste, basicamente, em se saber se as mercadorias objeto da acusação fiscal se enquadram ou não entre as várias hipóteses previstas no citado Art. 559.

O deslinde da presente questão envolve tanto aspectos jurídicos, quanto de ordem técnica, mormente, neste último caso, em relação à correta caracterização e identificação dos produtos em tela. Crcio, entretanto, que ambos os aspectos já foram suficientemente explorados e esclarecidos no julgamento de 1ª Instância, tornando dispensável nova investigação por parte desta instância recursal. Com efeito, a julgadora singular Maria Virgínia Leite Monteiro, com base em estudos técnicos, proferiu bem fundamentada decisão monocrática que não comporta reparos, e cujos fundamentos adotamos *in totum*. Segue-se transcrição parcial do referido julgamento:

*"Conforme o disposto nos documentos fiscais acostados aos autos, a argamassa vendida pelo autuado é dos seguintes tipos: AC II e AC III. De acordo com o constante na ABNT NBR tanto a argamassa AC II quanto a argamassa ACIII são "argamassas colantes industrializadas para assentamento de placas cerâmicas" tendo a função exclusivamente de cola, variando apenas na resistência, absorção, etc, que definem com qual material devem ser utilizadas.*

*A partir dessas informações podemos concluir que não se pode inserir a argamassa no inciso IX - impermeabilizantes do art. 559 não apenas porque o código é diferente, mas porque a argamassa ACII e ACIII não possui função impermeabilizante, mas, apenas colante. Também não há como inserir a argamassa no item XV - massas para acabamento, pintura ou vedação, porque*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

*como já dissemos, antes ela tem função exclusivamente colante, não se destinando a nenhuma das funções citadas naquele inciso.*

*Por todo o exposto entendo que não estando literalmente o produto "argamassa" no rol daqueles sujeitos ao regime de substituição tributária, e não vindo como inseri-lo em algum daqueles presentes na lista (por ser o mesmo produto apesar da denominação diferente), esclarecendo que a lista é taxativa; rejeito a acusação da peça vestibular."*

Na mesma linha de interpretação segue a Consultoria Tributária deste CONAT, que em seu Parecer nº 130/2010, por sinal, adotado pelo ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado, afirma o seguinte:

*"Corroborando com o entendimento da julgadora monocrática, verificamos que a questão em tela já foi objeto de resolução deste órgão de julgamento, através da resolução 447/2008 e 495/2009 na qual as autuações nestes aspectos todos foram julgadas improcedentes com a mesma fundamentação, inclusive através de laudo técnico, que o produto argamassa produzido pela empresa autuada não se encontra inclusa na substituição tributária..."*

Com efeito, decisões precedentes deste CONAT trilham o mesmo entendimento esposado no presente processo pela Julgadora de 1ª Instância, pela Consultora Tributária e em cuja direção também me inclino. À guisa de ilustração, transcrevo parte da Resolução nº 495/2009 da 2ª Câmara de Julgamento, de lavra da ilustre Conselheira Silvana Carvalho Lima Petelinkar:

*"Podemos concluir que a questão passa pela leitura de classificação de mercadorias da Nomenclatura Comum do Mercosul NCM/SH que, objetivamente, oferece os critérios para classificação de mercadoria.*

*Claramente a NCM/SH não trata argamassa colante e rejunte como cimento, não consta de quaisquer das posições do capítulo 25 (vinte e cinco) da NCM/SH, que consigna cimento e seus diversos tipos qualquer classificação nesse sentido, e não poderia, pois a própria nota explicativa que abre o capítulo esclarece que não estão incluídos ali os produtos resultantes de uma mistura ou que tenham recebido tratamento mais adiantado do que os indicados em cada uma das posições, que é o que acontece com argamassa colante e rejunte. Logo, o ICMS estaria sendo cobrado ex vi do art. 559, XV do RICMS.*

*Ocorre que as classificações ali compreendidas, ainda sob a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias /Sistema Harmonizado NBM/SH, não incluem argamassa e rejunte cuja classificação era 3214.90.0100 mistura de cimento/cal hidratada, c/saibro, areia, etc.*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

*Por força dos princípios da legalidade e da segurança jurídica que norteiam as questões tributárias, forçoso é deduzir que as classificações ali compreendidas perfazem numerus clausus, ou seja, representam uma lista de caráter exaustivo, não permitindo ao interprete a inclusão de novos produtos pela via interpretativa.*

*Não podem ser considerados como um rol exemplificativo (numerus apertus) de produtos, permitindo ao interprete, por meio de juízo analógico, considerar como tais, ou equiparados, produtos outros.*

*Isto posto, quando do advento da Nomenclatura Comum do MERCOSUL NCM/SH, à partir de 1997, a classificação do produto passou a ser 3214.90.00, a qual se agrupou a classificação 3214.90.9900 do art. 559, XV do RICMS.*

*Entretanto, por meio do Convênio ICMS n.117/96, ficou firmado entre os Estados, inclusive pelo Estado do Ceará, que as reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria / Sistema Harmonizado NBM/SH não implicam mudanças quanto ao tratamento tributário dispensado pelos Convênios e Protocolos ICM/ICMS em relação às mercadorias e bens classificados nos referidos códigos.*

*Por tudo exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância e decidir pela improcedência do auto de infração, vez que cita(da) infração descrita na inicial não alcança os dispositivos apontados como infringidos, de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão.*

De todo o exposto se conclui o seguinte:

1. Ao tempo da NBM/SH a argamassa era classificada na posição 3214.90.0100, com a descrição "mistura de cimento ou de cal hidratada, com saibro ou areia". Tal classificação não fazia parte do rol de produtos que, segundo o Art. 559 do Dec. 24.569/97, estavam sujeitos à substituição tributária;
2. Com o advento da NCM/SH, a classificação do produto passou a ser 3214.90.00, classificação esta que englobou também os produtos anteriormente classificados como 3214.90.9900 e constantes do Art. 559, XV do RICMS em sua redação original;
3. Isto, entretanto, não significa que o produto "argamassa" passou a fazer parte do rol de produtos sujeitos à ST, tendo em vista que o Convênio ICMS n° 117/96 estabeleceu que as reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da NBM/SH não implicam mudanças quanto ao tratamento tributário dispensado pelos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Convênios e Protocolos em relação às mercadorias e bens classificados nos referidos códigos;

4. A redação atual do Art. 559 do RICMS, e já em vigor à data da autuação, também não cita literalmente o produto "argamassa" entre aqueles sujeitos à ST, muito embora o termo "argamassa" apareça no texto do Inciso VIII. Entretanto, uma leitura mais atenta revelará que o referido Inciso trata, na verdade, é de produtos outros "para aplicação em tintas, vernizes, bases, cimentos, concretos, rebocos e argamassas", e não do produto "argamassa" propriamente;
5. Há, basicamente, dois tipos de argamassas: um com finalidade impermeabilizante e, outro, com finalidade meramente colante. O produto fabricado pela empresa autuada tem função colante, inserida na NCM com as codificações 3816.00.10 e 3824.50.00.

Conclui-se, por fim, com base nos elementos trazidos aos autos, confrontados com o conjunto normativo que rege o ICMS, que **as mercadorias objeto da presente ação fiscal não estão sujeitas ao regime de substituição tributária**. Não houve, portanto, o cometimento da infração à legislação tributária apontada na peça inicial. Desse modo, o lançamento fiscal não merece prosperar, porquanto desprovido de fundamentos legais e fáticos que o sustentem.

**VOTO**

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para o fim de confirmar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos deste voto, de acordo com o julgamento singular e o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado e, ainda, em conformidade com decisões precedentes deste Conselho de Recursos Tributários, especialmente as Resoluções nºs 447/2008 e 495/2009, respectivamente da 1ª e 2ª Câmaras de Julgamento.

**DECISÃO**

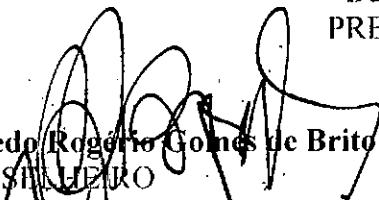
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente Célula de Julgamento de 1ª Instância e recorrido **Colacerâmica Indústria e Comércio de Argamassa Ltda**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, confirmando a decisão absolutória recorrida, nos termos do voto do Relator, Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.





SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 1º de junho de 2010.

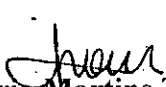
  
**Dulcimeire Pereira Gomes**  
PRESIDENTE DA CÂMARA

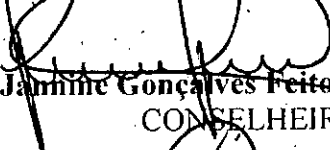
  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
CONSELHEIRO

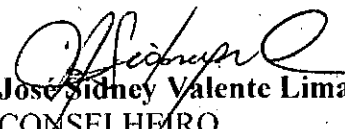
P. R.   
**Camila Borges Duarte**  
CONSELHEIRA

  
**Abílio Francisco de Lima**  
CONSELHEIRO RELATOR

  
**Vanessa Albuquerque Valente**  
CONSELHEIRA

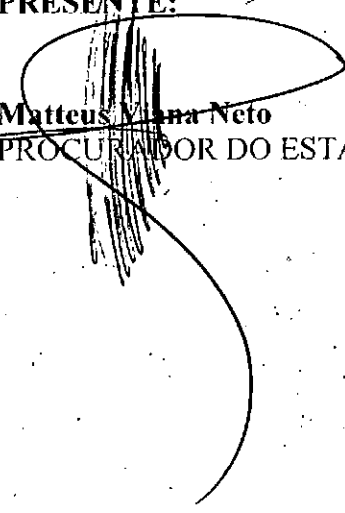
  
**Ana Maria Martins Timbó Holanda**  
CONSELHEIRA

  
**Jannine Gonçalves Feitosa**  
CONSELHEIRA

  
**José Sidney Valente Lima**  
CONSELHEIRO

  
**Cícero Roger Macedo Gonçalves**  
CONSELHEIRO

**PRESENTE:**

  
**Mateus Viana Neto**  
PROCURADOR DO ESTADO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO