

**A. I. Nº** - 207140.0013/04-5  
**AUTUADO** - CIMENTO SERGIPE S/A - CIMESA  
**AUTUANTE** - JAIR DA SILVA SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP/METRO  
**INTERNET** - 31. 01. 2005

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0004-04/05**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA APURAÇÃO. A mercadoria “argamassa” não se encontra elencada no rol das mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2004, faz exigência de ICMS no valor de R\$396.465,21, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as operações internas subseqüentes nas vendas (argamassa) realizadas para contribuintes varejistas localizados neste estado.

O contribuinte em defesa (fls. 270/273), no prazo legal, argüiu, em preliminar, a nulidade da ação fiscal com base no Decreto nº 70.235/72, uma vez que não houve a indicação correta dos artigos legais ditos infringidos, pois houve a omissão da alínea do art. 353, II, que enquadraria a mercadoria, ora em lide, no regime da substituição tributária. Além do mais, da análise de todo o art. 353, não existe a menção direta do produto “argamassa”, objeto da fiscalização.

No mérito, afirmou que a “argamassa” não se encontra na lista de produtos que fazem parte da substituição tributária. Narrou que, quando da existência da NBM/SH, a “argamassa/rejunte” era classificada no código 3214.90.0100, com especificidade “Ex.01, fora da substituição tributária e que tratava de “mistura de cimento ou de cal hidratada, com saibro ou areia, etc”. Com a entrada em vigor da NCM houve uma nova especificação do item, quando sua nomenclatura e conteúdo foram modificados para “mastique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mastiques, indutos utilizados em pintura, indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria”. Contudo, houve a manutenção da especificação “Ex. 01”, que se adequava a “argamassa”. Em outubro de 2002 a especificação “Ex 01” foi suprimida do código 3214.90.00 (Decreto nº 4.441), necessitando, assim, de nova classificação do produto. No entanto, enquanto isto não aconteceu não haveria mudança em seu tratamento tributário do ICMS, com base no Convênio nº 117/96, conforme texto que transcreveu.

Prosseguindo, tratou da natureza da argamassa produzida, afirmando que ela não poderia ser classificada como impermeabilizante por dois motivos. Primeiro porque os impermeabilizantes apresentam em sua constituição certo teor de polímeros para conseguir formar uma barreira contra a umidade ("função impermeabilizante"), enquanto que a argamassa tem baixa quantidade de polímeros, com "função colante", atuando na melhor aderência ("dar liga") do piso e contra-piso. Em segundo lugar, caso a argamassa tivesse que se classificar como impermeabilizante, não existiriam, na NCM, classificações específicas para o produto, como é o caso da 3824.50.00 - argamassas e concretos (betões) não refratários e 3816.00.10 - cimentos e argamassas refratários. Assim, por consequência técnica, não poderia ser considerada como impermeabilizante. Ressaltou que tal posição já era adotada por diversas Secretarias da Fazenda, como é o caso da Secretaria da Fazenda deste Estado, através dos Pareceres GECOT nº 2.172/98 e GECOT nº 1.283/99 e Conselho

Fiscal do Estado da Paraíba (Acórdão JJF nº 0423/00).

Diante do exposto, requereu a improcedência da autuação.

Em informação, o autuante (fls. 278 a 286) informou que a “argamassa” comercializada pelo autuado é do tipo utilizado em assentamentos de pisos e azulejos ou em revestimento das alvenarias, classificada na posição NCM 3214.90.00, que o RICMS/89 inseriu no regime da substituição tributária no seu art. 19, II, 11, com a denominação de “impermeabilizantes” – NBM/SH 3214.90.9900. Com a entrada em vigor do RICMS/97, a argamassa do tipo em alvenaria, de igual forma, foi incluída na substituição tributária sob a denominação de “outros impermeabilizantes”, ao teor do art. 353, II, 16.11.15 (NCM 3214.90.00). Que embora o Regulamento não tenha utilizado a palavra “argamassa” e sim “impermeabilizantes”, já que tratou, no mesmo item, de outros produtos, afirmou não ter dúvida em relação aos impermeabilizantes na posição NCM 3214.90.00, visto que o produto se trata de “indutos não refratários do tipo utilizado em alvenaria”. Observou, em seguida, que as nomenclaturas (NBM/SH e NCM) tiveram como base o Sistema Harmonizado de Designação e Classificação de Mercadorias (SH) onde, pela da NBM, existiam dois códigos: 3214.90.0100 (não incluído na substituição tributária) para a “mistura de cimento ou cal hidratada, com saibro, etc” e 3214.90.9900 para indutos utilizados em alvenaria não refratários (incluídos na substituição tributária). Estes códigos, pela NCM, passaram a ser 3214.90.00 – indutos não refratários do tipo utilizado em alvenaria.

No que concerne o argumento do impugnante quanto ao não enquadramento do produto na substituição tributária com base na especificação “Ex 01” adotada pela Receita Federal, lembrou que ela não se encontra nos códigos NBM e NCM, pois este fato trata de uma tributação diferenciada do IPI em relação a determinados produtos.

Quanto à reclassificação alegada, salientou que a “argamassa” não foi reclassificada.

Descrevendo o que sejam os indutos não refratários, afirmou ter eles função impermeabilizante, Por isto, o Convênio nº 74/94, que regulamentou a substituição tributária, no item XI do seu Anexo utilizou a nomenclatura e códigos NBM/SH para incluir diversos produtos neste gênero (que listou) e onde se encontra o código 3214.90.9000.

Pelo exposto, ressaltando que no Auto de infração não se estava a cobrar imposto sobre a “argamassa” nas posições SH 38.16.00.10 (refratárias), nem da posição NCM 3824.50.00 (não refratárias – efetivamente não enquadrada na substituição tributária), mas sim, das “argamassas” utilizadas em alvenaria, qualificadas como indutos pela NBM/SH 3214.90.9000 e NCM/SH 3214.90.00 e como impermeabilizantes dos itens XI do Convênio ICMS nº 74/94 e item 16.111.5 do art. 353, II, do RICMS/97, requereu a procedência total do lançamento.

Chamado para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 287), o autuado manifestou-se (fls. 289/292) voltando a atacar a nulidade da ação fiscal com base no Decreto nº 70.235/72, pois mesmo com o saneamento realizado pelo autuante, seu direito de defesa foi cerceado.

Passando ao mérito do lançamento, ressaltou que o próprio autuante admitiu que o produto “argamassa” não faz parte da lista dos produtos sujeitos à substituição tributária no Estado da Bahia, tornando inexigível a substituição tributária em virtude do princípio da legalidade tributária. Por outro lado, ao tentar demonstrar que a argamassa em questão não se classificava nem como “argamassa refratária” nem como “argamassa não-refratária”, deixou de responder qual a “argamassa” produzida e comercializada pela empresa. Neste sentido, ressaltou que no próprio auto de infração foi acusado não recolhimento de ICMS substituto em relação ao produto argamassa sem especificação. Sobre o assunto, observou que o direito tributário é pautado pela interpretação restritiva dos termos, onde não se pode supor a existência de um produto numa classificação sem

que o mesmo conste especificamente, não podendo o preposto fiscal classificar a argamassa dentro da rubrica "impermeabilizante" mesmo sabendo existir rubrica específica para o produto. Entendeu que, no máximo, o acontecido foi um equívoco da empresa quando utilizou uma classificação levada pela troca da NBM pela NCM. Tornou a falar sobre a posição desta Secretaria da Fazenda através dos Pareceres GECOT nº 2.172/98 e GECOT nº 1.283/99, além daquele datada de 17/9/2004, em orientação dada no processo administrativo de nº 069003/2004-3 e relativo à “argamassa”, que concluiu pela não inclusão do produto no regime de substituição tributária. Transcreveu o final deste parecer.

Continuando com sua argumentação, disse que o Convênio ICMS nº 117/96 não mudou o tratamento tributário dispensado pelos Convênios e Protocolos ICM/ICMS em relação às mercadorias.

Por fim, utilizando a mesma argumentação técnica já exposta, requereu improcedente o Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente cumpre afastar a preliminar de nulidade argüida pelo impugnante com base no Decreto nº 70.235/72, tendo em vista que não houve a indicação da alínea do art. 353, II, do RICMS/97, objetivando enquadrar a mercadoria em lide no regime da substituição tributária. Além disto, ao cotejar o citado artigo, não encontrou em nenhum lugar a menção direta do produto “argamassa”, objeto da fiscalização.

Em primeiro lugar, observo que o processo administrativo fiscal no âmbito do Estado da Bahia é regido pelo Decreto nº 7.629/99 (RPAF/99) e não pelo Decreto nº 70.235/72. Em segundo lugar, é fato de que o autuante não indicou a alínea do art. 353, II do RICMS/97. Porém quando de sua informação sanou esta situação. Além do mais, mesmo antes deste saneamento, o sujeito passivo defendeu-se plenamente, tendo total conhecimento da situação ora combatida. Em sendo assim, e diante do § 1º, do art. 18, do RPAF/99, considero sanada a situação.

Por fim, se no art. 353 do Regulamento não existe o produto “argamassa”, este fato pode levar à improcedência da ação fiscal e não à sua nulidade.

No mérito, toda a questão neste processo se baseia na discussão se a “argamassa”, mercadoria autuada, estar ou não sob o regime da substituição tributária.

O autuante, tanto no Auto de Infração, como nos levantamentos fiscais, não identificou o código NCM da mesma. Quando de sua informação fiscal identificou como 3214.90.00, ou seja, indutos não refratários do tipo utilizados em alvenarias, tendo como uma de suas funções a utilização como impermeabilizante.

O autuado, por sua vez, entende que a “argamassa” não se encontra inserida no regime da substituição tributária, existindo código próprio para ela. Afirmou que, se foi utilizado nas suas vendas o código 3214.90.00, este fato decorreu de equívoco quando da transformação da classificação da NBM/SH para a NCM. Dentro de seu arrazoado, trouxe aos autos parte de Pareceres exarados pela GECOT/DITRI desta Secretaria da Fazenda, onde, respostas dadas aos contribuintes a respeito de consultas formuladas, afirma que a “argamassa” não se encontra enquadrada no regime da substituição tributária.

Há pouco tempo participei de outro julgamento de Auto de Infração lavrado contra o próprio impugnante. Neste, foi solicitado opinativo da Gerência de Consulta e Orientação Tributária desta

Secretaria da Fazenda, que emitiu parecer (Processo 069003/2004-3) que entendo esclarecedor e com o qual comungo. Assim, transcrevo parte do mesmo:

*A questão gira em torno da conceituação, classificação fiscal e enquadramento da mercadoria denominada argamassa para fins de aplicação do regime da substituição tributária.*

*Argamassa é conceituada pelo Dicionário Aurélio, como sendo mistura de um aglutinante com areia e água, empregada no assentamento de alvenaria, tijolos, ladrilhos, etc., da qual resulta uma massa de consistência mais ou menos plástica, que endurece com o tempo.*

*Tecnicamente, argamassa, é definida pela NCM como sendo; "Mistura de cimento e/ou cal hidratada com pelo menos um dos seguintes elementos: saibro, areia, quartzo, pedrisco, pedra britada, pó de pedra e semelhantes, adicionada ou não de água, corante ou impermeabilizante".*

*Por conclusão, podemos afirmar que o produto argamassa não se confunde tecnicamente com impermeabilizante.*

*Ainda, analisando as normas atinentes à NCM, detectamos que o produto argamassa encontra-se classificado nas seguintes posições: 3824.50.00 - argamassas e concretos (betões), não refratários; 3816.00.10 - cimentos e argamassas refratários. Na posição 3214, apontada pelo Auditor Autuante como sendo argamassa, estão classificados os produtos assim descritos: mastique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mastiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria.*

*Assim o produto argamassa indicado nas classificações 3824.50.00 e 3816.00.10, de acordos com as disposições do RICMS/Ba, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Já os produtos descritos na posição 3214.10.10 - em nosso RICMS/Ba são os impermeabilizantes, massa rápida, massa plástica e outros impermeabilizantes.*

*Ressalte-se, ainda, que quando o Convênio ICMS 74/94 relacionou as mercadorias enquadradas no código 3214.90.0100 da NBM classificação antiga absorvida pela posição 3214.90.00 - não tratou ou não indicou, em tempo algum, "mistura de cimento cal hidratada com saibro, areia, etc" ou mesmo o termo "argamassa" para descrever a mercadoria enquadrada nos referidos códigos. Sempre foi utilizado o termo "impermeabilizante".*

*Pelo exposto, nosso entendimento é que o produto argamassa (3824.50.00 e 3816.00.10) não está enquadrado no regime de substituição tributária previsto no artigo 353, inciso II do RICMS/Ba*

*Indo além, e de acordo com a NCM, “indutos não refratários do tipo utilizados em alvenaria”, conforme entendeu o autuante ser a argamassa produzida pelo autuado tem a seguinte conceituação: os indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria aplicam-se nas fachadas, paredes interiores, pavimentos e tetos de prédios, nas paredes e fundos de piscinas, etc, de modo a torná-los impermeáveis à umidade e a dar-lhes boa aparência. Em geral, depois de aplicados, formam o revestimento definitivo dessas superfícies.*

*Diante do acima exposto, não vejo como sustentar a ação fiscal. A “argamassa” não faz parte das mercadorias elencadas no art. 353, II, do RICMS/97, portanto, não se encontra enquadrada no regime da substituição tributária.*

*Voto pela improcedência da ação fiscal.*

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207140.0013/04-5, lavrado contra **CIMENTO SERGIPE S/A - CIMESA**.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR