

PROCESSO - A. I. Nº 206912.0039/11-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - TINTAS HIDRACOR S/A.
RECURSOS - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS – Acórdão 2ª CJF nº 0095-12/18
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/07/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0166-12/22-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO. Representação proposta com base no Art. 113, § 5º, I do RPAF/99 com supedâneo no Art. 119, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB), para que seja revisto o lançamento em questão por conta da classificação do produto objeto da autuação como cal hidratada. Resposta em Consulta efetuada à RFB confirmou que o produto está sujeito à substituição tributária, constante no Item VI do Anexo Único do Convênio ICMS 74/94. Mantida a decisão em discussão. Representação **NÃO ACOLHIDA**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Representação da PGE/PROFIS, subscrita pelo ilustre procurador, Dr. José Augusto Martins Vicente, acolhida pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA e pelo Procurador Chefe da PGE/PROFIS, com fulcro no Art. 113, § 5º, I do RPAF/99 (fls. 1.897 a 1.925), visando à improcedência do Auto de Infração em epígrafe em razão de entender que o produto autuado não pode ser classificado como tinta, tendo em vista não possuir resina em sua composição, e consequentemente não está sujeito à substituição tributária.

Auditora Fiscal estranha ao feito apresentou Informação Fiscal se manifestando contrária ao acolhimento da Representação por entender que não há vício de caráter insanável nem atenta flagrantemente contra dispositivo expresso de lei e, no mérito, por se tratar de tinta a partir da sua mistura a pigmentos, sendo a mistura vedada pela nota explicativa do Capítulo 25 da NCM e por isso classificada na NCM 3210.00.10.

Ressaltou ainda que a infração exigida na autuação decorreu da indevida forma de classificação perpetrada, efetuada pela sua finalidade em vez da sua composição química, motivo pelo qual se impõe a improcedência do Auto de Infração, lavrado em 30/03/2012, em decorrência de falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro a dezembro de 2009 e 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.495.294,86, com aplicação de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

Apresentada Defesa pelo Autuado, a 3ª JJF julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração mediante o Acórdão JJF nº 0307-03/13 (fls. 1.332 a 1.345).

Inconformado com o resultado do julgamento, o Autuado impetrou Recurso Voluntário, bem como foi manejado Recurso de Ofício, nos termos do Art. 169 do RPAF/99, os quais não foram providos pela 2ª CJF mediante o Acórdão CJF nº 0095-12/18 (fls. 1.700 a 1.709), abaixo transcrito:

“Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício em razão da desoneração de parte do crédito tributário na Decisão proferida pela 3ª JJF.

Na defesa apresentada o sujeito passivo apontou divergência nos valores apurados pela fiscalização nos meses de outubro/09, junho e outubro/2010 conforme demonstrativos apresentados às fls. 76 a 78, indicando o valor do ICMS-ST registrado no Auto de Infração (apurado pela fiscalização) e o calculado pela empresa.

O autuante às fls. 943 e 944 reconheceu os erros de cálculos apontados pelo sujeito passivo, informando que o problema maior se restringe a três dos vinte e quatro meses fiscalizados (outubro de 2009, junho e outubro de 2010) em razão de ter utilizados dados das NF-e emitidas pelo impugnante, conforme novos demonstrativos às fls. 949/976.

Refez os demonstrativos originais com base nas NFes o que implicou na redução do débito original de R\$ 3.495.294,86 para R\$ 1.001,412,27, conforme demonstrativo sintético de fl. 949, o qual foi acolhido na Decisão proferida pela 3ª JF que julgou procedente em parte o Auto de Infração.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:

- A) A fiscalização acostou às fls. 8 a 34, demonstrativos analíticos de apuração do ICMS-ST (falta de retenção), tendo impresso a primeira e última folha do demonstrativo gravado na mídia acostada à fl. 54, cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo (fl. 50);
- B) Tomando por exemplo da NFe 45.405 de 01/06/2010 no demonstrativo acostado pela fiscalização à fl. 27, indica valores do ICMS-ST de R\$ 6.363,41. Entretanto, conforme demonstrado pelo sujeito passivo à fl. 78, a referida nota fiscal juntada à fl. 507 indica valor do ICMS-ST de R\$ 1.913,96. O mesmo fato ocorre com outras notas fiscais.

Pelo exposto, restou comprovado que apesar do demonstrativo elaborado pela fiscalização ter sido feito com base de dados contidas em arquivos magnéticos fornecidos pelo estabelecimento autuado, foi constatado no saneamento do processo que os mesmos estavam incorretos e a correção foi feita pela fiscalização tomando como base os demonstrativos apresentados junto com defesa, porém com base nos valores consignados nas notas fiscais.

Assim sendo, constato que a desoneração promovida no julgamento de primeira instância decorre de erros materiais que foram saneadas com base nos documentos fiscais carreados ao processo.

Fica mantida a Decisão que reduziu o débito de R\$ 3.495.294,86 para R\$ 1.001,412,27 conforme demonstrativo refeito pela fiscalização e acostado à fl. 949.

Recurso de Ofício NÃO PROVIDO.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto inicialmente cabe apreciar a nulidade suscitada, sob o argumento de violação do princípio da ampla defesa e do contraditório por de não ter sido indicado na autuação o dispositivo da lei estadual infringido.

Conforme fundamentado na Decisão da primeira instância, foi indicado no enquadramento da infração a infringência às Clausulas primeira, terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS 74/94.

Por sua vez os artigos 49 e 49-A da Lei nº 7.014/96 autoriza o Poder Executivo a celebrar e ratificar convênios firmados no âmbito de competência do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Uma vez firmado o Convênio, os contribuintes localizados nos Estados signatários são obrigados a cumprirem suas regras, que no caso foram recepcionadas pela legislação do Estado da Bahia, com inclusão dos produtos objeto da autuação (tintas) no regime de substituição tributária, conforme art. 353, II, item 16 do RICMS-BA/97.

Ressalte-se que esta previsão está contida no art. 9º da LC 87/96 que prevê que a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais depende de acordo específico celebrado pelos Estados interessados, norma que é reproduzida nos artigos 10 e 11 da Lei Estadual 7.014/96 relativa ao ICMS de competência do Estado da Bahia.

Na situação presente, o próprio estabelecimento autuado efetuou inscrição estadual como substituto tributário (IE 40.242.198) que foi grafado nas notas fiscais a exemplo da NFe 46.901 (fl. 603) na qual indicou o valor devido do ICMS-ST como previsto no Convênio ICMS 81/1993.

E, ainda, não houve preterição de direito de defesa, nem impedimento do exercício do contraditório tendo em vista que na impugnação o sujeito passivo apresentou argumentos para tentar provar que os produtos não estavam enquadrados no regime de substituição tributária, bem como indicou erros na constituição da base de cálculo e imposto exigido, que foi corrigido conforme apreciado no Recurso de Ofício, o que demonstra ter compreendido e se defendido da acusação de infringência a regras do Convênio ICMS 76/94.

Pelo exposto fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto à nulidade arguida sob o argumento de ausência de elemento formal essencial, pela não indicação da correta classificação das mercadorias, preterindo o direito de ampla defesa e contraditório, observo que a infração descreve que não foi feita a retenção do ICMS-ST, complementando que “nas operações interestaduais, denominada tinta em pó, erroneamente classificada pelo contribuinte como cal 100% pura” quando na verdade se enquadra como tinta.

Por sua vez os demonstrativos de fls. 8 a 34 relacionam as notas fiscais nas quais foram consignadas operações

de vendas interestaduais com os produtos que o contribuinte classificou como cal e a fiscalização entendeu tratar-se de tinta em pó enquadrados no regime de substituição tributária por força do Convênio ICMS 74/94.

Assim sendo, ao contrário do que foi alegado à descrição da infração e os demonstrativos possibilitaram ao sujeito passivo identificar os produtos e a infringência a legislação do imposto que motivou o lançamento, existindo a correta classificação das mercadorias que possibilitou exercer o direito de defesa e exercer o contraditório, como o fez. Quanto a classificação das mercadorias, será apreciada nas razões de mérito. Fica rejeitada, também esta nulidade suscitada.

Em relação ao pedido de realização de prova pericial por técnico-especializado para comprovar a alegação de que o produto comercializado é cal e não tinta, observo que diante da apresentação dos elementos que compõem o produto objeto da autuação foi determinado a realização de diligência fiscal para que o estabelecimento autuado fizesse consulta a COANA para atestar qual a NCM do produto, visto que a classificação da NCM na TIPI (2522.3000 ou 3208, 3209 e 3210) determinaria se o produto se classifica como cal ou tinta, e consequentemente se está enquadrado ou não no regime de substituição tributária, que foi a motivação da autuação.

Como o recorrente se negou a fazer consulta a COANA, entendo que deve ser negado o pedido de realização de perícia requisitada em razão do convencimento do julgador, ficando indeferido o pedido nos termos do art. 147, II, do RPAF/BA, considerando que as provas contidas nos autos e a decisão quanto ao enquadramento da mercadoria.

Por fim, quanto à nulidade suscitada pelo autuante em relação ao pedido de vistas do Parecer PGE/PROFIS, entendo que o mencionado Parecer é opinativo e serve de parâmetro de controle da legalidade. Portanto, não há previsão no RPAF/BA de cientificar as partes quanto ao Parecer formulado, mesmo porque, como ressaltado pelo Patrono do recorrente não acrescenta nada de novo que não tenha sido discutido nos autos. Fica rejeitado o pedido de vistas, por deliberação dos membros desta 2ª CJF.

No mérito, a infração acusa que o sujeito passivo não procedeu à retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária do produto Tinta Pó Hidracor - NCM 2522.3000, que a fiscalização entende tratar-se de “Tintas, vernizes e outros”, classificada na NCM 3208, 3209 e 3210, enquanto o contribuinte afirma ser “Cal Apagada (Hidróxido de cálcio e Magnésio) + Pigmentos orgânicos e inorgânicos”, mas não é tinta, nem sujeita ao regime de substituição tributária prevista no Convênio ICMS nº 74/94.

Conforme dito pela recorrente a Cal é produzida a partir da calcinação dos CaCO_3 (Carbonato de Cálcio) originando CaO (Óxido de Cálcio) conhecido como cal virgem, que passando por um processo de hidratação origina a Cal HIDRATADA (CaOH^2). O produto com essa composição não se caracteriza como tinta e não está sujeito à substituição tributária nos termos do Convênio ICMS 74/94.

Entretanto, o produto comercializado TINTA EM PÓ HIDRACOR, conforme indicado na embalagem (fl. 1693) indica que é “uma tinta a base de cal, com excelente cobertura e rendimento”. Apesar de ser um produto (tinta) de baixo valor agregado, classificada no ramo das tintas populares, como admitido pelo recorrente além da Cal HIDRATADA (CaOH^2) é adicionado pigmentos orgânicos e inorgânicos que confere cobertura, cor, brilho e proteção que não se apresenta no produto básico (Cal Hidratada).

Para dirimir a dúvida suscitada pelo recorrente, se o produto é apenas cal hidratada ou tinta, diante da questão formulada (fl. 1379) atendendo ao opinativo da PGE/PROFIS (fl. 1386) o processo foi convertido em diligência (fl. 1388) à DPF/GESUT, que sugeriu (fl. 1392), formular consulta a Receita Federal através da Coordenação-Geral Aduaneiro (COANA), nos termos da IN RFB 740/07, quanto a classificação fiscal de mercadoria objeto da autuação e sua NCM.

Na segunda diligência determinada por esta 1ª CJF (fl. 1451) foi solicitado que o estabelecimento autuado formulasse a consulta a Coordenação Geral do Sistema Aduaneiro da Receita Federal (COANA) quanto à classificação fiscal na tabela NCM do produto objeto da autuação: TINTA EM PÓ HIDRACOR, porém o sujeito passivo não atendeu a diligência por entender que não caberia a ele o “ônus da correção dos valores tidos como devidos”, sugerindo a realização de perícia técnica por organizações inseridas no seio das universidades públicas brasileiras.

Pelo exposto, considero correta a apreciação contida na Decisão ora recorrida de que o produto cal (Óxido de Cálcio) é um material obtido pela decomposição térmica de rochas calcárias moídas que entre outros usos, faz-se pinturas de baixo custo para muros (caiação) e jardinagem.

A cal hidratada é obtida pela hidratação da cal virgem, constituída essencialmente de hidróxido de cálcio e hidróxido de magnésio (CaOH^2). Entretanto, o produto objeto da autuação possui na sua composição cal hidratada e pigmentos adicionados que caracteriza como tinta que integra o terceiro grupo de tintas classificado na NCM 3210 (outras tintas) que submete-se ao regime de substituição tributária prevista no Convênio ICMS 74/94.

Concluo que o produto em questão é comercializado como tinta (indicado na embalagem do produto) e ao contrário do que alega o recorrente de que se trata de comercialização de cal hidráulica, possui na composição pigmentos orgânicos e inorgânicos que lhe confere cor e textura, é utilizado como tinta pelos consumidores (popular). Por isso, considero que o produto se caracteriza como tinta (outras) com classificação NCM 3210 e consequentemente, enquadrado no regime de substituição tributária.

Ressalto ainda que a 1ª CJF manifestou este entendimento no Acórdão CJF 117-11/17 e não deu provimento a Decisão da 2ª JJF no Acórdão nº 0088-02/16 que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração relativo às operações de TINTA EM PÓ, realizadas por outro contribuinte em situação similar da comercialização de “pó de cal com pigmento”, que não poderia ser recepcionada no Capítulo 25 da NCM, subposição 2522.3000.

Naquele Processo de nº 206912.0038/11-9 foi alegado que em processo relativo ao estabelecimento ora autuado (Hidracor) foi determinado a realização de diligência fiscal a COANA (Receita Federal) objetivando identificar a classificação fiscal na tabela NCM (Processo nº 206912.0039/11-5), que como anteriormente relatado não foi efetivada sob o argumento do recorrente de que este não seria o caminho a ser trilhado por este processo administrativo e muito menos o mais célere.

Como decidido por esta 2ª CJF caso posteriormente o contribuinte formule consulta à COANA e obtenha resposta favorável a suas pretensões, poderá o ingressar na PGE/PROFIS com o Pedido de Controle da Legalidade que se acolhido poderá conduzir à nova apreciação da Decisão do mérito.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo inalterada a Decisão que julgou PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração.”

Ainda irresignado, o Autuado apresentou Requerimento de Intervenção para Controle da Legalidade (fls. 1.732 a 1.749), anexando relatório técnico da Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará (fls. 1.761 a 1.859), concluindo que o produto objeto da autuação se identifica com a NCM 2522.30.00, correspondente à cal hidráulica.

A PGE/PROFIS encaminhou os autos à IFEP COMÉRCIO, solicitando a manifestação do Autuante sobre o tema em destaque, fazendo, caso desejasse, o devido contraponto ao estudo (fls. 1.886 e 1.887).

Em razão do Autuante ter sido designado para outra unidade, Auditora Fiscal estranha ao feito informou que o Autuado se negou a apresentar resposta de consulta formulada à COANA, conforme sugerido no Acórdão recorrido para embasar o Pedido de Controle de Legalidade, e que a cal, ao receber pigmentos, passou a se constituir em uma mistura, classificada como tinta, não podendo ser enquadrada como cal por expressa vedação da nota explicativa contida no Capítulo 25 da Tabela NCM (fls. 1.889 a 1.894).

Então, a PGE/PROFIS exarou parecer no sentido de que a cal pigmentada não se traveste da natureza físico-química das tintas por faltar elementos essenciais como a resina e, do ponto de vista da tinta em pó, na sua aplicação na superfície, não se emoldurando no regime de substituição tributária.

O Procurador Chefe da PGE/PROFIS se manifestou pelo acolhimento do parecer da PGE/PROFIS, chancelado pela PGE/PROFIS/NCA (fls. 1.922 a 1.924-verso), e efetuou esta Representação da PGE/PROFIS (fl. 1.925).

Incluído em pauta de julgamento, esta 2ª CJF, por maioria, resolveu remeter o presente processo em DILIGÊNCIA à IFEP COMÉRCIO, para que o Autuado seja intimado a efetuar consulta à Coordenação Geral de Administração Aduaneira – COANA da Receita Federal do Brasil – RFB, no prazo de 30 (trinta) dias, visando esclarecer se os produtos objeto da autuação deveriam ser classificados como “tintas”, NCM 3210.00.10, ou como “cal hidratada”, NCM 2522.30.00 (fl. 1.938).

O Autuado se manifestou (fls. 1.944 a 1.947), suplicando para que esta 2ª CJF afastasse a determinação de efetuar consulta à COANA, por não ser mais o órgão responsável, dentro da estrutura da RFB, por apreciar eventuais dúvidas de contribuintes quanto à classificação fiscal de suas mercadorias, e determina-se a realização de perícia técnica por órgão ou entidade técnico científica de reputação ilibada, ligado às melhores universidades públicas brasileiras (UFBA, USP, UFRJ, que indicou, entre outras), às suas expensas.

Outra Auditora Fiscal estranha ao feito apresentou Informação Fiscal (fls. 1.952 a 1.970-verso),

onde alegou que o produto é um tipo de tinta menos sofisticado, motivo pelo qual foram criadas 3 (três) posições na NCM (3208, 3209 e 3210), a última para tintas à base de cal, e requereu:

- a) que o CONSEF decidisse pela inadmissibilidade da representação, por inexistir qualquer ilegalidade, incompatibilidade jurisprudencial ou vício de qualquer natureza no processo;
- b) fosse desacolhida a Representação pela manifesta recusa do Autuado em formular consulta junto à RFB, sendo promovido o prosseguimento da execução fiscal antes ajuizada (Processo nº 0789789-24.2018.8.05.0001);
- c) alternativamente, fosse determinada a suspensão da Representação, para que a expedição de ofício deste CONSEF para a RFB, expondo a situação sub judice e formulando os questionamentos que entendesse pertinentes, sugerindo alguns.

Em sede de julgamento em relação ao Auto de Infração nº 080556.0002/15-9, de idêntica matéria, a 1ª CJF deliberou por converter o feito em diligência, à Presidência do CONSEF, com o objetivo de que fosse formulada consulta à Receita Federal (COSIT) questionando acerca da correta classificação fiscal (NCM) do produto comercializado pela empresa Hidracor S/A, denominado “Tinta em Pó”.

Em resposta à consulta formulada nº 98.203, a COSIT respondeu que a NCM da mercadoria citada é a “3824.99.79”, com a seguinte descrição “*Preparação contendo cal hidratada, calcário dolomítico e pigmentos, apresentada em pó; acondicionada em sacos plásticos; utilizada, após adição de água, para pintura de paredes externas e internas, em diversas opções de cores, comercialmente denominada tinta em pó*”, sendo um aglutinante ou aglomerante (fls. 1.972 a 1.979 e 1.981 a 1.993).

Considerando que a resposta à consulta formulada pela Secretaria da Fazenda colidiu com aquela exarada no laudo técnico que serviu de base à elaboração da peça recursal, e que a NCM “3824.99.79”, referida pela Receita Federal, se encontra listada no Convênio ICMS 74/94, prevendo a adoção do regime de substituição tributária para as mercadorias ali enquadradas, esta 2ª CJF, em pauta suplementar, deliberou por converter o feito em diligência à PGE/PROFIS, com vistas a que fosse emitido novo parecer jurídico, à luz do tratamento jurídico contido na resposta à consulta, dada pela Receita Federal, analisando se as mercadorias objeto da infração em exame, denominadas “tintas em pó” devem ser submetidas ao regime de substituição tributária, em concordância com a presente autuação, ou se, ao contrário, devem ser excluídas do lançamento em exame (fl. 1.994).

A PGE/PROFIS exarou novo parecer, acolhido pela PGE/PROFIS/NCA (fls. 2.000 a 2.002), reiterando a sua tese, e apontou que, embora a NCM para o produto descrita pela consulta à RFB se encaixe no regime de substituição tributária, a manutenção da autuação constituiria em uma inovação, por se tratar de outra descrição do produto e outro enquadramento na NCM.

Intimado a se manifestar, o Autuado disse que, sopesando o enquadramento diametralmente oposto feito pela COSIT no sentido de que o produto não é tinta, o Parecer da PGE/PROFIS está perfeito e reiterou seu pedido de declaração da improcedência material do lançamento fiscal.

Registro a presença dos advogados do Autuado que efetuaram a sustentação oral, Srs. Gustavo de Pinho Britto, OAB/BA nº 23.356, e Anchieta Guerreiro Chaves Júnior, OAB/BA nº 41.083.

VOTO

Nos termos do Art. 113, § 5º, I do RPAF/99, que indica a competência da Procuradoria Fiscal, órgão da Procuradoria Geral do Estado, para efetuar o controle de legalidade, veio ela representar a este CONSEF, com supedâneo no Art. 119, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB), a fim de que seja julgado improcedente o lançamento em questão.

O Autuado, através de Requerimento Administrativo junto ao Procurador Chefe da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, solicitou a revisão do lançamento, visando o reconhecimento de que o

produto objeto da autuação se trata de cal, não sendo classificado como tinta e não enquadrado na substituição tributária pelo Convênio ICMS 74/94.

O Autuado anexou ao seu pedido o relatório técnico da Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará, concluindo que o produto objeto da autuação se identifica com a NCM 2522.30.00, correspondente à cal hidráulica, por não possuir na sua composição polímeros sintéticos, naturais ou modificados (poliésteres, acrílicos ou vinílicos).

O Parecer exarado pela PGE/PROFIS é absolutamente conclusivo no sentido de que é improcedente a autuação, em função da não classificação da “cal” no gênero “tintas” e, conseqüentemente, na substituição tributária, o que caracterizaria o vício de caráter insanável para sustentar esta Representação.

Verifico que o processo foi convertido em diligência ao Autuado para que formulasse consulta a Receita Federal através da Coordenação-Geral Aduaneira (COANA), nos termos da IN RFB nº 740/07, quanto à classificação fiscal de mercadoria objeto da autuação e sua NCM, porém o Autuado não atendeu a diligência por entender que não caberia a ele o “ônus da correção dos valores tidos como devidos”, sugerindo a realização de perícia técnica por organizações inseridas no seio das universidades públicas brasileiras.

Surpreendentemente, o Autuado se negou a dirimir tal dúvida, afirmando, equivocadamente, que: *“... o ponto mais relevante é que o contribuinte não tem quaisquer dúvidas que necessitem de manifestação da Receita Federal do Brasil, pois sua convicção, lastreadas em conduta que vem desde os primórdios de sua atividade e foi reforçada pelo posicionamento técnico de escol de professores ligados ao NUTEC, é de que a mercadoria que gerou o debate nestes autos administrativos não se constitui como suporte material à operação lógica de subsunção do fato à norma prescritiva invocada pela fiscalização”*.

Ou seja, o Autuado ignorou solenemente a competência, atribuída à União, para responder a Consultas relativas à classificação das mercadorias e resolveu prestigiar um enquadramento feito por entidade desprovida de competência técnica para tal.

De fato, afigura-se desarrazoada a tentativa de enquadrar a mercadoria autuada no Capítulo 25 da TIPI, como “CAL”, à vista do quanto disposto na “Nota 1” do referido Capítulo 25 da TIPI, cujo conteúdo afasta de suas posições os produtos resultantes de mistura, conforme texto abaixo:

“Salvo disposições em contrário e sob reserva da Nota 4 abaixo, apenas se incluem nas posições do presente Capítulo os produtos em estado bruto ou os produtos lavados (mesmo por meio de substâncias químicas que eliminem as impurezas sem modificarem a estrutura do produto), quebrados (partidos), triturados, pulverizados, submetidos a levigação, crivados, peneirados, enriquecidos por flotação, separação magnética ou outros processos mecânicos ou físicos (exceto a cristalização). Não estão, porém, incluídos os produtos ustulados, calcinados, resultantes de uma mistura ou que tenham recebido tratamento mais adiantado do que os indicados em cada uma das posições.

Os produtos do presente Capítulo podem estar adicionados de uma substância antipoeira, desde que essa adição não torne o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.”
(grifo acrescido)

Conforme consta no Relatório Técnico da Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará, a Tinta em pó Branco é composta por “dolomita”, “hidróxido de cálcio”, “hidróxido de magnésio”, “carbonato de cálcio” e “óxido de silício”. Da mesma forma, a Tinta em Pó Verde Amazonas é composta por “hidróxido de cálcio”, “carbonato de cálcio”, “óxido de silício”, “carbeto de silício” “silicato de cálcio” e o “pigmento green (verde fitalocianina)” (fl. 712). Assim, jamais poderiam ser enquadradas numa classificação destinada às substâncias em estado puro ou bruto.

De fato, um laudo técnico, emitido por uma instituição que possui expertise em tecnologia deveria ter se limitado a atestar as qualidades físico-químicas do material analisado, sem adentrar em aspectos de índole normativo-tributária, em relação aos quais não possui conhecimento técnico.

A PGE anexou ao seu parecer o Guia Técnico Ambiental Tintas e Vernizes – Série P + L, elaborado

em parceria pela Companhia de Tecnologia de Saneamento Ambiental – CETESB e pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP, inferindo da sua leitura que a resina é uma matéria-prima indispensável para a produção de tinta.

No entanto, o próprio Guia Técnico informa que os insumos - resinas, pigmentos, solventes e aditivos - são encontrados em “*quase todos os tipos de tintas*”, o que significa, ao contrário do afirmado no parecer da PGE, que há tipos de tintas que não possuem todos estes componentes (fl. 1.915).

Constato que o produto comercializado - TINTA EM PÓ HIDRACOR -, conforme indicado na embalagem (fl. 1.693), é uma “*tinta à base de cal, com excelente cobertura e rendimento*”, que se caracteriza pela mistura de cal hidratada, calcário dolomítico e pigmento, o qual confere cobertura, cor, brilho e proteção que não se apresenta no produto básico.

Da análise dos documentos que compõem os autos, observo que o Autuado vende o produto que denomina tinta, constando na embalagem que se trata de tinta, mas, para efeito de tributação, classifica como cal hidratada, NCM 2522.30.00, de forma a não ser enquadrado no regime de substituição tributária.

Além disso, já há precedente neste CONSEF, Acórdão CJF nº 0117-11/17, cuja decisão foi no sentido que os produtos adicionados de pigmentos eram tintas, e consequentemente sujeitos à substituição tributária, não podendo ser classificados como cal hidratada, NCM 2522.30.00.

Nesse sentido, foi efetuada a solicitação de Consulta por este CONSEF, a partir da 1ª CJF, no bojo do julgamento do Auto de Infração nº 080556.0002/15-9, cuja resposta, dada pela Receita Federal do Brasil, afirma a impossibilidade de classificação dessas mercadorias no Capítulo 25, (fl. 915 - verso), abaixo transcrito:

“Trata-se de produto industrializado, obtido pela mistura de cal hidratada, calcário e pigmentos, que visa ser utilizado na pintura de ambientes internos e externos. Não se trata de um produto bruto isolado, em estado primário, como seria característico dos produtos do Capítulo 25, mas sim de uma mistura de produtos, para a obtenção de uma mercadoria que visa ser utilizada como tinta, após a adição de água, pelo usuário, no momento do preparo para o uso.” (grifo acrescido)

Concluiu a Receita Federal que a mercadoria descrita como “preparação contendo cal hidratada, calcário dolomítico e pigmentos, apresentada em pó, acondicionada em sacos plásticos; utilizadas, após adição de água, para pintura de paredes externas e internas, em diversas opções de cores, comercialmente denominada tinta em pó, classifica-se no código NCM 3824.99.79 (outros produtos e preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições).

Assim, o tratamento jurídico a ser dispensado aos produtos fabricados pelo Autuado deve observar o enquadramento dado pelo órgão técnico competente para tal, ou seja, a classificação na NCM 3824.99.79.

Em sendo assim, é forçoso concluir que os produtos fabricados pelo Autuado se encontram enquadrados no regime de substituição tributária, conforme previsão no item VI do Anexo Único ao Convênio ICMS nº 74/94, destacado abaixo:

ITEM	ESPECIFICAÇÃO	POSIÇÃO NA NCM
...
VI	Produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas (exceto cola escolar branca e colorida em bastão ou líquida nas posições NCM 3506.1090 e 3506.9190) e adesivos.	2707, 2713, 2714, 2715.00.00, 3214, 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807
	...	

Nesse diapasão, entendo que a decisão recorrida não merece reparo, devendo ser mantida na sua íntegra. E não há que se falar em inovação da autuação, pois a acusação é a seguinte:

“Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia.”

Portanto, não há nenhuma mudança no fulcro da autuação.

O multicitado Convênio ICMS 74/94 não se limita às operações com “tintas”, mas alcança outros produtos - “vernizes” e “outras mercadorias da indústria química”, conforme enuncia na sua ementa, abaixo reproduzida:

“CONVÊNIO ICMS 74/94

Dispõe sobre regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química.” (grifo acrescido)

Somente no complemento da acusação é que é mencionado o vocábulo “tintas”, conforme abaixo:

“Trata-se de mercadoria sujeita à retenção do ICMS nas operações interestaduais, denominada tinta em pó, erroneamente classificada pelo contribuinte como cal 100% pura quando, na verdade, constitui uma mistura de cal e pigmento, portanto enquadrada como tinta, conforme a própria empresa reconhece no seu portfólio e está demonstrado no quadro geral das NCMs.” (grifo acrescido)

Ora, a afirmação é de que se trata de uma mercadoria constituída de **mistura de cal e pigmento**, afinal esta é a composição afirmada nos autos, esta é a descrição do produto.

Ou seja, **quem denomina este produto como “tinta” é o próprio Autuado**, não é a acusação. A mera menção de que o produto é denominado ou enquadrado como “tinta” não é suficiente para constituir uma inovação, até porque esta é a denominação constante nas embalagens do produto.

Também, não consta na acusação nenhuma menção à NCM do produto. Então não faz sentido a opinião contida no final do parecer da PGE de que a manutenção da autuação constituiria em uma inovação, por se tratar de outra descrição do produto e outro enquadramento na NCM.

Como foi sobejamente demonstrado, não há alteração da descrição do produto e, em nenhum momento, a acusação se refere ao seu enquadramento na Posição NCM.

Diante do exposto, voto pelo NÃO ACOLHIMENTO da Representação ora proposta, mantendo a Decisão que julgou o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

VOTO DIVERGENTE

Peço licença ao Ilustre Relator para divergir, respeitosamente, das suas razões e conclusões.

A Representação deve ser ACOLHIDA, afastando-se da autuação (omissão no recolhimento de ICMS-ST) aquelas operações interestaduais, oriundas de outra unidade da federação, com as mercadorias “Tintas em Pó”, comercializadas pela Interessada.

Em síntese, e diante da séria dúvida produzida nos autos, penso que assiste razão à PGE/PROFIS, promotora da Representação (art. 113, § 5º do RPAF/99), uma vez que não há certeza, e sim uma **razoável dúvida** quanto à correta classificação da mercadoria:

- se “cal hidráulica” - posição NCM 2522.30.00, não enquadrada no Convênio ICMS 74/94;
- se “tinta” - posições NCM 3208, 3209 e 3210, item I do Convênio ICMS 74/94;
- se “outros produtos e preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições” - a posição NCM 3829.99.79, eventualmente nos itens VI ou VIII do Convênio ICMS 74/94.

Há, ademais, severa dúvida se, em sendo classificada na posição NCM 3829.99.79, essas mercadorias estariam enquadradas sob o regime de substituição tributária, de acordo com o Convênio ICMS 74/94, e a PGE/PROFIS ainda sustenta que se trataria de inovação (mudança de fulcro).

E, em caso de dúvida, deve-se decidir pela liberdade.

Senão, vejamos.

O caso resume-se a definir se a mercadoria endereçada a destinatários situados no território deste Estado estaria ou não sujeita, ao tempo das operações (exercícios de 2009 e 2010) ao regime de substituição tributária.

Em outras palavras, se enquadrada a mercadoria em alguma das hipóteses do Convênio ICMS 74, de 30/06/1994 (Convênio ICMS 74/94), caberia a incidência de substituição tributária; se enquadrada na classificação fiscal NCM/SH de posição 2522.30.00 (cal hidráulica), como desde sempre defendeu o Interessado, a mercadoria não estaria sujeita ao regime de substituição tributária.

O que se examina imediatamente, aqui, é o Acórdão nº 0095-12/18, por meio do qual o CONSEF manifestou sua última decisão acerca do Auto de Infração nº 206912.0039/11-5, concluindo pela procedência parcial do Auto de Infração (ou seja, rechaçando a tese do Interessado).

Destaca-se que no curso do PAF a PGE/PROFIS estivera convencida da tese da Fiscalização (ver Parecer de fls. 1.691 a 1.692-v.), aprovado por Despacho da Procuradora Assistente (fl. 1.694), que em síntese concluía *“como o próprio fabricante classifica e identifica o produto como tinta em pó, conforme foto da embalagem acima, inexistindo qualquer contraprova técnica desta classificação, outro caminho não resiste, senão o acolhimento da autuação, encartando o produto como tinta, alcançada pelo Convênio ICMS 74/94”*.

Esse entendimento foi determinante para a decisão proferida pela 1ª CJF ao julgar os Recursos de Ofício e Voluntário em sessão de 04/04/2018, culminando no Acórdão que ora se examina - por provocação da mesma PGE/PROFIS.

É dizer, findo o Processo Administrativo Fiscal, após elementos trazidos pelo Interessado, a PGE/PROFIS se convenceu de **entendimento oposto**, a ponto de considerar que aquele Acórdão mantivera lançamento portador de *“vício insanável ou ilegalidade flagrante”* (é a redação do § 5º do art. 113 do RPAF/99).

Reforce-se: o órgão que representa o crédito tributário em juízo assentou que *“em que pese o excelente trabalho realizado pelo autuante, as indicações técnicas carreadas aos autos dão suporte a tese do contribuinte, fincada no sentido da não classificação da ‘cal’ no gênero ‘tintas’, não se emoldurando no regime de exceção da substituição tributária”* (fl. 1.900).

Ociosos afirmar que tal mudança de posicionamento se deu à luz de forte fundamento: se antes a PGE/PROFIS rejeitara a classificação empreendida pelo Interessado por inexistência de *“contraprova técnica”*, convenceu-se o órgão de representação do crédito tributário junto ao Poder Judiciário que o lançamento portava **vício insanável ou ilegalidade flagrante** diante de um Relatório Técnico coligido pelo Interessado (fls. 1.914 a 1.933), guarnecido por documentos (fls. 1.935 a 1.859 - recomenda-se à Secretaria que providencie a revisão das numerações das fls.), e firmado pelas Químicas Industriais (currículos às fls. 1861 a 1884) dos quadros da Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará (NUTEC), ligada ao Poder Executivo daquela Unidade da Federação.

Cumprido destacar a conclusão daquele Relatório Técnico (firmado, repita-se, por químicas industriais, uma doutora em química, e uma mestra em engenharia):

“Conclui-se, com base nas análises laboratoriais que os produtos fabricados pela Empresa Tintas Hidracor S/A nomeados Tinta em pó Branco e Tinta em Pó Verde Amazonas, não se classificam como tintas a base de polímeros sintéticos, naturais ou modificados (poliésteres, acrílicos ou vinílicos) ou outras tintas utilizadas para acabamento de couros, TIPI 2017, Capítulo 32, NCM 3208, 3209 e 3210.

Os produtos, Tinta em pó Branco e Tinta em Pó Verde Amazonas, da Empresa Tintas Hidracor S/A, são considerados produtos a base de cal. Quando diluídos em água e aplicados em superfícies diversas, apresentam aparência de uma pintura, porém a camada da película seca resultante não tem nenhuma das propriedades oferecidas pelas resinas, características das tintas em pó fabricadas de acordo com os conceitos tecnológicos exigidos para a aplicação dos processos de fabricação de tintas, como apresentado.

Com relação às descrições aditadas na TIPI 2017, conclui-se que os produtos analisados se identificam com as descrições adotadas no Capítulo 25, NCM 2522.30.00 - Cal hidráulica.” (f. 1.932).

A PGE/PROFIS ainda se valeu de “Guia Técnico Ambiental Tintas e Vernizes” da FIESP (fls. 1.900 a 1.921), e seu opinativo foi mais uma vez aprovado, tanto pela Procuradora Assistente do Núcleo de Consultoria e Assessoramento - NCA (fl. 1.924-v.), quanto pelo próprio Procurador Chefe da PROFIS (fl. 1.925).

Forçoso o destaque das seguintes passagens:

“Nessa senda, merece chancela o pronunciamento de fls. 1897/1900, conclusivo no sentido de que as mercadorias objeto do auto de infração não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, razão pela qual representamos ao CONSEF pela improcedência do lançamento fiscal” (fl. 1.924-v.)

“[...] manifesto-me pelo ACOLHIMENTO do Parecer de fls. [...], no sentido da improcedência do lançamento fiscal, pelo qual se Representa ao Conselho de Fazenda Estadual nesse sentido.” (fl. 1.925)

Evitarei descrever pormenorizadamente a *via crucis* que estes autos percorreram desde a Representação, já sinalizada no Relatório. Contudo, não posso me furtar de destacar algumas passagens.

A despeito da recalcitrância do Interessado (destacada pelo Sr. Relator) em formular consulta à COANA (Coordenação Geral de Administração Aduaneira), é desconfortante observar que, de fato, a consulta formulada pela Relatoria, para que a INFAZ de origem determinasse ao autuante que formulasse consulta à Receita Federal do Brasil (fl. 1.938) não foi respondida pela COANA, e sim pela COSIT (Coordenação-Geral de Tributação), consoante Solução de Consulta nº 98.203, de 01/06/2020 - fls. 1.972 a 1.993.

A COSIT encontrou uma **terceira solução**:

“Por não apresentar correspondência aos demais subitens, a mercadoria tem assento no subitem 3824.99.79”, que corresponde, assim, a seu código NCM.” (fl. 1.978)

Pede-se licença para transcrever consulta pública do Portal do SISCOMEX, a fim de aclarar a árvore classificatória na qual foi inserida a mercadoria, agora em 2020 (os fatos jurídicos tributários objetos da autuação ocorreram, lembre-se, em 2009 e 2010), e evidenciar o caráter residual da categoria em que foi enquadrada a mercadoria:

12/07/2022		Digite o código NCM ou descrição	<input type="checkbox"/> Expressão Exata	Pesquisar
SEÇÃO VI - PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS				
Capítulo 38 Produtos diversos das indústrias químicas				
38 24 Aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição, produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluindo os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos noutras posições.				
└─ 3824 9 ─ Outros:				
└─ 3824 99 ─ Outros				
└─ 3824 99 7 Produtos e preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições				
3824 99 71	Cal sodada; carbonato de cálcio hidrófugo			
3824 99 72	Preparações à base de sílica em suspensão coloidal; nitreto de boro de estrutura cristalina cúbica, compactado com substrato de carboneto de tungstênio (volfrâmio)			
3824 99 73	Preparações à base de carboneto de tungstênio (volfrâmio) com níquel como aglomerante; brometo de hidrogênio em solução			
3824 99 74	Preparações à base de hidróxido de níquel ou de cádmio, de óxido de cádmio ou de óxido ferroso férrico, próprios para a fabricação de acumuladores alcalinos			
3824 99 75	Preparações utilizadas na elaboração de meios de cultura, trocadores de íons para o tratamento de águas; preparações à base de zeólitas artificiais			
3824 99 76	Compostos absorventes à base de metais para aperfeiçoar o vácuo nos tubos ou válvulas elétricas			
3824 99 77	Adubos (fertilizantes) foliares que contenham zinco ou manganês			
3824 99 78	Preparações à base de óxido de alumínio e óxido de zircônio, com um conteúdo de óxido de zircônio igual ou superior a 20 %, em peso; preparações de óxido de alumínio com óxido de lantânio			
3824 99 79	Outros			

Ora, revisitando o Convênio ICMS 74/94, conclui-se que os itens sob a posição NCM 3824 ali indicados **não correspondem a revestimentos para paredes**, e sim revestimentos diversos, é dizer (ao tempo dos fatos geradores, exercícios de 2009 e 2010):

Redação anterior dada ao inciso VI pelo Conv. ICMS 104/08, efeitos de 01.01.09 a 31.01.11.		
VI	Produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas e adesivos	2707, 2713, 2714, 2715.00.00, 3214, 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807

Certamente, as “tintas em pó” em questão não são impermeabilizantes (pois solúveis em água, e é de sabença comum que as superfícies em que se aplicam facilmente absorvem água, se não forem impermeáveis), nem imunizantes para madeira (destinadas ao revestimento de paredes de alvenaria), nem colas, nem adesivos.

Redação anterior dada ao item VIII pelo Conv. 104/08, efeitos de 01.01.09 a 30.06.12.		
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, 3824

Certamente, as “tintas em pó” em questão não são preparações iniciadoras ou aceleradoras de reação, nem preparações catalíticas, nem aglutinantes, nem aditivos, nem agentes de cura para aplicação em tintas, vernizes, bases, cimentos, concretos, rebocos e argamassas. Não são uma preparação para essas aplicações em construção civil - são o próprio revestimento, simplório, de paredes rústicas.

Lemos nos autos, em excerto de dissertação colacionado pelo Autuante à fl. 1.317:

*“A tinta a base de cal é uma tinta inorgânica composta por uma dispersão aquosa de cal hidratada contendo frequentemente diversos tipos de aditivos e pigmentos. A sua pintura origina um acabamento de aspecto fosco, não totalmente uniforme, **poroso e bastante permeável ao vapor d’água**, exigindo uma manutenção frequente.”*
(Grifou-se)

Com a devida licença, o Sr. Relator desqualifica o Relatório Técnico elaborado por duas profissionais capacitadas, de órgão de estado voltado a realizar ensaios químicos e físico-químicos em materiais da construção civil e da mineração, rochas ornamentais e revestimento, pedras preciosas, cerâmicos, solo, corretivo de solo e adubo (ver <https://www.nutec.ce.gov.br/servicos/leq/>, acesso em 03 jun. 2022).

Com a devida licença do Sr. Relator, repita-se, não se pode dizer que “um laudo técnico, emitido por uma instituição que possui expertise em tecnologia deveria ter se limitado a atestar as qualidades físico-químicas do material analisado, sem adentrar em aspectos de índole normativo-tributária, em relação aos quais não possui conhecimento técnico”, pelo singelo fato de que o Parecer não adentrou “aspectos de índole normativo-tributária”, mas realizou o mister técnico, sim, de contribuir com a classificação técnica da mercadoria, de acordo com as classes técnicas adotadas pela norma técnica.

Dito de outro modo: o Relatório Técnico não afirmou se a mercadoria estava sob tal ou qual regime de tributação, ou se deveria ser qualificada em tal ou qual posição do Convênio ICMS 74/94, por exemplo. O Relatório Técnico, após diversos ensaios, detalhadamente relatados, e após reunir diversos elementos descritivos das mercadorias, concluiu sobre a composição do produto, e indicou qual posição NCM seria a mais adequada, diante das descrições técnicas dessas posições.

Com toda licença, o Relatório Técnico parece-nos muito mais convincente, em termos de elementos persuasivos, do que a Solução de Consulta nº 98.203, de 01/06/2020. E mesmo, essa, segundo a opinião do Autuante (fl. 1.443) vincularia os contribuintes aos tributos de competência da União, mas não vincularia aos órgãos fazendários estaduais e municipais. E, segundo a opinião da PGE/PROFIS (fls. 2.001 a 2.002) “a descrição da mesma [mercadoria] no lançamento não se deu sob essa categorização [definida pela COSIT], sendo assim uma evidente inovação na autuação, entendê-la como enquadrada em outra NCM e, pior que isso, sob nova descrição”.

E no meio de tantas opiniões, por vezes mais voláteis e inflamáveis do que thinner, encontra-se o Contribuinte, que precisa decidir se aplica o regime de substituição tributária, ou se dá tributação normal às suas “tintas em pó”.

Percebam, nobres julgadores, não se está sequer cogitando de não se ter submetido a mercadoria a tributação - bastando, para isso, que nas etapas subsequentes não se houvesse dado tratamento de substituição tributária nas etapas pretéritas.

É dizer: diante de tantas opiniões, exaltações de opiniões e desqualificações de opiniões de órgãos (de Estado!), corre-se severo risco de que uma eventual cobrança em juízo implique enriquecimento sem causa do erário, se vier a ser demonstrado que houve tributação nas etapas subsequentes!

Peço licença para evidenciar que até mesmo o Voto do Senhor Relator contém contradições internas, *data maxima venia*, pois ali não se decide se a imputação é correta por ter qualificado a mercadoria como tinta - quando afirma: “*quem denomina este produto como ‘tinta’ é o próprio Autuado, não é a acusação*” -, ou se é correta por se tratar de “*outras mercadorias da indústria química*” - quando afirma que a classificação definida pela COSIT (ora, mas não havia o Estado, por meio do Autuante, dito que essa opinião era irrelevante para o Estado da Bahia?) implicaria incidência no Convênio ICMS 74/94.

Para o Sr. Relator, seja como “tinta”, seja como “outros produtos químicos”, em qualquer das hipóteses as “tintas em pó” podem ser enquadradas em um dos itens do Convênio ICMS 74/94 e deveria ser submetido ao - **excepcional**, como bem lembrou a PGE/PROFIS (fl. 2.001) - regime de substituição tributária.

O Sr. Relator afirma que à vista do quanto disposto na “Nota 1” do referido Capítulo 25 da TIPI, afastam-se de suas posições os produtos resultantes de misturas.

Ora, a posição 25.22 contempla as evidentes misturas “cal apagada” (reação de óxido de cálcio com água) e “cal hidráulica” (mistura de calcário com argila). A posição 25.23 contempla “cimentos hidráulicos”, que também são misturas (na posição 2523.21.00, expressamente se destaca “cimentos brancos, mesmo corados artificialmente”).

O sal da posição 2501.00 pode estar “adicionados de agentes antiaglomerantes ou de agentes que assegurem uma boa fluidez” - como entender o adicionar, sem misturar? Em suma: com toda licença, parece equivocada a asserção de que o Capítulo 25 da NCM só contempla “produto bruto isolado, em estado primário”.

Também não impressiona, *concessa venia*, fazer referência no voto ao Acórdão CJF nº 0117-11/17 (e, poderíamos acrescentar o Acórdão CJF nº 0153-11/18), que assim como o Acórdão CJF nº 0095-12/18 (objeto desta Representação), decidiu em prol do Fisco no que concerne à mesma mercadoria e seu enquadramento sob o regime do ICMS-ST. Nem impressiona dizer que todos foram julgados à unanimidade, e efetivamente o foram.

Ora, o que se está a julgar é uma Representação da PGE/PROFIS (posterior ao entendimento firmado pelo Conselho), calcada em elementos de persuasão mais aprofundados, e em um debate mais amplo.

Árdua é a missão de classificar fiscalmente mercadorias. Inglória, a posição do Contribuinte. O caso presente, uma vez mantido o lançamento, ameaça tornar-se mais um daqueles casos anedóticos, como das “balas de borracha” (Processo nº 0026.83-90.2013.4.03.6105, do TRF3); do PIS/COFINS na “importação de girafas” (REsp 1.254.117); dos “sapatos impermeáveis” x “sandálias de borracha” (com julgamentos divergentes no Proc. nº 12709.720113/2012-89 e no Proc. nº 10314.720037/2015-62); do “sabão antiacne” como produto de cosmético, ou de uso medicinal (REsp nº 1.555.004), entre tantos outros.

Com um detalhe: neste caso, ora em exame, Senhores, nem mesmo os órgãos do Fisco baiano firmam uma posição serena. Veja-se a variação de opinião no âmbito da PGE/PROFIS (que ainda terá a missão de defender um eventual crédito tributário, tendo manifestado opiniões divergentes, da envergadura do seu Procurador Chefe da PROFIS!). Veja-se o voto do Relator, que oscila entre classificar a mercadoria em “tinta” ou “outras mercadorias da indústria química” (!), e

desqualifica o órgão técnico do Estado do Ceará, e a opinião técnica de uma doutora em química e uma mestra em engenharia, que peremptoriamente classificam a mercadoria como “cal hidráulica”.

Uma política fiscal, segundo Fritz Neumark (1974), há de ser racional. Em caso de dúvida, deve-se privilegiar a liberdade, e interpretar-se em favor da liberdade econômica, da boa-fé e do respeito aos contratos, aos investimentos e à propriedade todas as normas de ordenação pública sobre atividades econômicas privadas.

Definir se o sujeito passivo deu o tratamento adequado (regime normal ou regime de substituição tributária), para constituir crédito tributário que será cobrado, em atividade administrativa plenamente vinculada, gerando ato administrativo imbuído de certeza e liquidez, pressupõe, no mínimo, razoável segurança dos órgãos administrativos que participam do processo de concretização desse crédito tributário.

Não é o que se vê nos autos. Não há certeza no crédito tributário. E, repita-se, **é razoável crer**, como **crê a PGE/PROFIS**, como **crê o contribuinte**, e como **restou consolidado em Relatório Técnico de especialistas do NUTEC (Estado do Ceará)**, que a mercadoria deve ser classificada como “cal hidráulica”. Portanto, não estava, ao menos ao tempo da autuação, enquadrada sob o regime de substituição tributária.

Do exposto, insisto, sou pelo ACOLHIMENTO da Representação, para julgar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO ACOLHER** a Representação proposta e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206912.0039/11-5**, lavrado contra **TINTAS HIDRACOR S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.001.412,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Rafael Benjamin Tomé Arruty, Fernando Antônio Brito de Araújo e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira e Antônio Dijalma Lemos Barreto.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 3 de junho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS