

PROCESSO - A. I. N° 207109.0002/18-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TINTAS HIDRACOR S/A.
RECORRIDOS - TINTAS HIDRACOR S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0012-06/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19.08.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0178-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REMETENTE ESTABELECIDO NOUTRO ESTADO. VENDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PRODUTOS CONSTANTES NO CONVÊNIO ICMS 74/94. Mercadorias listadas no Anexo do dito Convênio, sujeitas ao regime de substituição tributária. Exclusão da autuação de NCM não prevista no Acordo e do item “Supercal”, por se constituir cal. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interposto contra Decisão proferida pela 6ª JJF que julgou, por decisão unânime, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/03/2018 com o objetivo de exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 458.254,90, em decorrência do cometimento das infrações, conforme segue.

Infração 01. 08.18.02. *Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no estado da Bahia, no total de R\$ 182,03, nas ocorrências verificadas para os meses de fevereiro a abril, julho, agosto, outubro e novembro de 2015, maio a julho de 2016.*

Infração 02. 08.18.03. *Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no estado da Bahia, no valor de R\$ 12.099,11, fatos constatados nos meses de janeiro a dezembro de 2015, abril a junho, agosto, outubro e novembro de 2016, março, abril, junho a dezembro de 2017.*

Infração 03. 08.18.03. *Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no estado da Bahia, no montante de R\$ 445.973,76, frente às ocorrências verificadas em janeiro a dezembro de 2015, janeiro, março, abril, junho, julho, outubro e novembro de 2016, janeiro, março, maio, julho a novembro de 2017.*

O autuado apresentou impugnação (Fls. 54 a 61), informação fiscal prestada pelo autuante (Fls. 88 a 90). Manifestação à Informação Fiscal (Fls. 117 a 133). Diligência à INFAZ DE ORIGEM (Fls. 602 e 605/607). Após concluída a instrução, os autos foram remetidos para apreciação da 6ª JJF, que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o que fez nos seguintes termos (Fls. 702 a 725):

VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, das quais são objeto de impugnação por parte da empresa autuada as de número 02 e 03. Estando a infração 01 devidamente reconhecida pelo contribuinte, fica a mesma fora da lide, e tida como procedente. Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura do Termo de Início de Fiscalização/Intimação em 31/01/2018, com ciência pessoal da empresa (fl. 13).

A memória de cálculo da autuação se encontra impressa às fls. 14 a 47, bem como na mídia de fl. 48. Já a ciência do lançamento se deu por meio de Aviso de Recebimento dos Correios, de fls. 50 e 51, em 13/04/2018. O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, diante, inclusive, de suas inúmeras intervenções processuais. Quanto a solicitação de realização de perícia, não acolho, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*
- c) a verificação for impraticável.*

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.

A justificativa de tal negativa, se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos pela empresa autuada, em suas operações destinadas ao estado da Bahia, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (Notas Fiscais emitidas e Livros Fiscais transmitidos pela EFD).

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seriam os dados do levantamento que contém erros ou equívocos, sequer que os demonstrativos elaborados os possuíam, a fim de serem devidamente analisados quando da diligência/perícia, acaso realizada, apenas se pautando em seu entendimento de não ser o produto que comercializa caracterizado como “tinta”.

Tal entendimento careceria apenas de análise de elementos técnicos, jurídicos e químicos, dispensando, pois, qualquer outra providência para formação do convencimento do julgador. E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito: “A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.

Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1.887.326-RS, datada de 25/03/2021, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência: “Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema: “Como se observa, não se divisa cerceamento

de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Em acréscimo a tal posição, posso, por sua pertinência e oportunidade, invocar decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em decisão da 2ª Vara de Fazenda Pública publicada em 10/08/2020, no Diário de Justiça do Estado da Bahia, fl. 1803, referente ao processo nº 8019046-37.2019.8.05.0039, onde figuram como partes, de um lado, Petróleo Brasileiro S A, Petrobrás, e do outro o estado da Bahia, no seguinte sentido:

“No que pertine à alegação de nulidade do processo administrativo fiscal em decorrência do indeferimento da realização de diligência fiscal, é de se salientar que o art. 147, incisos I, a, e II, b, do Decreto 7.629/99 autorizam o relator a indeferir pedidos de diligência e perícia fiscais quando os mesmos, à luz dos elementos de convicção constantes dos autos, se mostrarem desnecessários à solução da questão.

Da mesma forma, a jurisprudência entende pela ausência de violação à ampla defesa no contencioso administrativo fiscal quando o pedido de perícia ou de diligência forem indeferidos por serem desnecessários ao julgamento.

Neste sentido:

“EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCEDIMENTO COMUM. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO. PROVA PERICIAL. PRODUÇÃO. INDEFERIMENTO. MEDIDA DISPENSÁVEL. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. TUTELA DE URGÊNCIA.

Não se verifica ilegalidade por parte do Fisco quando indefere a realização de perícia contábil na situação em que a medida é dispensável, já que por meio dela o contribuinte pretende tão somente nova exame a respeito dos documentos já constantes dos autos, sem que tal exame exija conhecimento técnico especial além do já dominado pelas partes, notadamente pelos auditores fiscais.” (TRF – 4ª Região, Agravo de Instrumento 5025654-85.2019.4.04.0000, Segunda Turma, relator o desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, “25.9.2019 – negritos ausentes dos originais);

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE FORMAL DO ATO ADMINISTRATIVO. EVENTUAL LAPSO MENOR. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE AFASTADA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E DE VERACIDADE DA ATUAÇÃO DOS AUDITORES FISCAIS. ILEGALIDADE NÃO COMPROVADA DE PLANO. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU MANTIDA. AGRAVO DE INSTRUMENTO CONHECIDO E DESPROVIDO.

1. A agravante narra que se encontra com suas atividades empresariais inoperantes por conta da certidão positiva decorrente de auto de infração lavrado pelo Fisco Estadual, com fundamento na saída de mercadorias sem o devido recolhimento de ICMS, o que vem lhe acarretando graves prejuízos. O Juízo a quo indeferiu a tutela antecipada pleiteada na ação anulatória ajuizada pela recorrente, que almeja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a expedição de certidão negativa ou positiva com efeitos negativos.

2. A fiscalização foi realizada por servidores pertencentes aos quadros da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, conforme prescreve a lei. A assinatura da emissão da ordem de serviço é fator menor, que não gera óbice à legitimidade e à compreensão dos elementos jurídicos constituintes do ato administrativo complexo, referente à atuação da empresa por infração tributária. O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência firme quanto à impossibilidade de se declarar a nulidade do procedimento administrativo tributário e da própria Certidão da Dívida Ativa – CDA, quando se trata de imperfeições ocasionais que não prejudicam a defesa do contribuinte.

3. O Sistema de Levantamento de Estoques de Mercadorias (SLE), modalidade de levantamento fiscal, foi realizado em conformidade com o que dispõe o art. 92, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996, correspondente ao art. 827 do Decreto Estadual nº 24.569/1997. Os auditores fiscais responsáveis indicaram em informação complementar todos os documentos, livros, impressos, papéis e arquivos eletrônicos que serviram de base à lavratura do auto de infração, em obediência ao que dispõe o art. 93, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996. A agravante olvidou apresentar indícios suficientemente convincentes de que a atuação dos agentes públicos divergiu da legislação de regência.

4. Os agentes públicos atestaram que tomaram em consideração o teor do inventário de 31 de dezembro de

2006. Para afastar a presunção de veracidade da declaração da autoridade fiscal responsável, mostra-se imprescindível a análise de matéria fática a ser submetida à dilação probatória, durante a fase de instrução.

5. O art. 37 da Lei Estadual nº 12.732/1997, ressalva que, 'Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar as diligências que entender necessárias'. No tocante à alegação de cerceamento de defesa, bem se visualiza que o indeferimento da diligência se deu de forma fundamentada, havendo motivação que justifique a impertinência do pedido. O Fisco declarou que 'não foi apresentado por parte da defesa nenhum dado ou informação capaz de descaracterizar o levantamento fiscal, motivo pelo qual o pedido deve ser indeferido'. Mesmo na seara judicial, o argumento da autora/agravante continua baseado em generalidades, sem especificar qual o ponto da auditoria que está em desacordo com a realidade objetiva de seus dados contábeis.

6. Agravo de Instrumento conhecido e desprovido, mantendo-se a decisão agravada, com a recomendação ao juízo a quo de que imprima celeridade ao trâmite da ação de origem." (TJCE, Agravo de Instrumento 0620022-32.2016.8.06.0000, Segunda Câmara de Direito Público, relator o Desembargador Luiz Evaldo Gonçalves Leite, 'D.J.-e' de 09.8.2017).

Assentada a possibilidade de indeferimento da perícia/diligência fiscal, não logrou a parte embargante demonstrar nestes autos o desacerto do referido indeferimento. De fato, a embargante não demonstrou, sequer rasamente, quais questões poderiam ser solucionadas com a realização da dilação probatória no contencioso fiscal, limitando-se a efetuar afirmações genéricas no sentido de que a mesma se destinaria à 'verificação dos fatos apontados em defesa' (ID 37531651 – fl. 06) e que no 'caso concreto, o exame da escrituração fiscal, com o levantamento das notas fiscais, confronto de informações entre o auto de infração e os elementos defensivos apresentados pela contribuinte teria permitido demonstrar que a multa não tinha cabimento com relação às notas fiscais objeto da defesa' (idem – fl. 07).

Nestes termos, não esclarecida nos autos, sequer, qual seria a utilidade e quais incongruências da ação fiscal o pedido de diligência buscaria esclarecer (muito menos demonstrada sua necessidade), não existe espaço para desconstituir a presunção de legitimidade e veracidade dos atos da Administração, em especial da Certidão de Dívida Ativa devidamente inscrita (art. 201 do C.T.N.)".

De igual modo, no âmbito administrativo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no Acórdão 2101-00.408 da 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento assim decidiu:

"A prova pericial protestada, além de não obedecer aos requisitos legais, se mostra desnecessária vez que se prestaria apenas a trazer aos autos provas documentais que o recorrente deveria ter apresentado, não se sustentando as alegativas da sua imperiosidade, pois que, o seu objetivo seria o de comprovar a ocorrência de mera movimentação física de numerário, como também que as receitas tributadas no auto de infração estão compreendidas nas suas declarações de rendimentos. Isto porque, para que sejam trazidos aos autos tais elementos probatórios não é necessária a intervenção de perito especializado. Pois que são informações que podem ser aduzidas pelo próprio sujeito passivo, cuja averiguação da extensão probatória pode ser avaliada pelo julgador administrativo, cujos conhecimentos, pela própria atividade exercida, são capazes de abranger a matéria tratada.

Devendo-se ressaltar que a ação fiscal iniciou-se aos 14/12/2006, com lavratura do auto de infração aos 05/12/2007, razoável lapso temporal para o fiscalizado apresentasse as provas alegadas.

(...)

Com efeito, ainda que se quisesse amparar o requerente com os termos das alíneas do § 4º do supracitado artigo 16 do decreto nº 70.235, de 1972, que admite a juntada de prova documental após a impugnação somente quando respaldada pela impossibilidade de sua oportuna juntada pelos motivos ali elencados, não vislumbro possibilidade da ocorrência de força maior, não há fato superveniente, nem novos fatos ou razões trazidos aos autos, no caso em tela a justificar eventual impossibilidade da juntada da documentação no momento em que foi instado a tal pela Administração Tributária, ou pelo menos no momento da impugnação. (fls. 86/87)".

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício. Ademais, a Junta de Julgamento Fiscal determinou, quando entendido necessária, a conversão do processo em diligência, com o fito de garantir o devido processo legal e o contraditório.

Por fim, registro não ter o contribuinte atendido no pleito formulado, a exigência contida no artigo 145, parágrafo único, do RPAF99, no sentido de que "Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço". O contribuinte exerce a atividade econômica de "Fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas" (fl. 09), estando inscrito no estado da Bahia, na qualidade de contribuinte substituto, eis que estabelecido no estado do Ceará.

Inexistindo questões preliminares a serem analisadas, adentro de imediato no mérito, em relação ao qual,

observo que a defesa inicialmente apresentada, trata acerca de “diferencial de alíquota”, matéria estranha às infrações arroladas na autuação, tudo fazendo crer ser um equívoco, o qual, na manifestação posterior à informação fiscal foi devidamente ajustada pelos advogados.

Analisando a infração 02, em relação a qual, o autuante, em sede de informação fiscal, inicialmente manteve os valores lançados, sem qualquer alteração, diz respeito a “falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”, acusação formulada com base nos demonstrativos elaborados pelo autuante e inseridos em mídia de fl. 48.

Quando da realização da diligência requerida pela Junta de Julgamento Fiscal, o autuante ajustou o levantamento, especial e unicamente no exercício de 2015, o qual foi alterado de R\$ 12.099,11, para R\$ 5.264,49, conforme demonstrado à fl. 654, mantidos inalterados os demais exercícios (2016 e 2017), sem que a empresa autuada contestasse tais valores, o que concorre para o seu acatamento, e por consequência, a sua manutenção parcial, até pela pertinência da atribuição da responsabilidade tributária quanto a retenção e recolhimento do ICMS devido ao estado da Bahia, como se verá adiante.

Logo, a infração 02 fica parcialmente mantida no valor de R\$ 9.680,74, na forma do seguinte demonstrativo:

2015

Janeiro	R\$ 1.319,30
Fevereiro	R\$ 441,97
Março	R\$ 353,25
Abril	R\$ 298,84
Maior	R\$ 112,32
Junho	R\$ 446,65
Julho	R\$ 116,12
Agosto	R\$ 106,51
Setembro	R\$ 345,35
Outubro	R\$ 151,15
Novembro	R\$ 817,57
Dezembro	R\$ 755,46

2016 R\$ 823,30 (mantidos os valores originais)

2017 R\$ 3.592,5 (mantidos os valores originais)

Já a matéria ora em discussão na infração 03 tem sido apreciada por este Conselho, o qual se posicionou inúmeras vezes, inclusive frente a Autos de Infração lavrados contra a mesma empresa ora autuada. Relativamente ao conceito de tinta, o dicionário Aurélio, em uma das definições, diz ser “substância química corante, que adere à superfície a qual se aplica e é usada para a pintura”.

As tintas consistem em uma mistura de pigmentos e cargas em uma resina compondo uma película sólida, fosca ou brilhante, com objetivos referentes à proteção, revestimento e estética da superfície na qual será aplicada. Desde a Pré-História, os pigmentos são utilizados pelo homem, visto os inúmeros desenhos em cavernas de pinturas rupestres que nos foram deixados. O pigmento, neste caso, é o que colore qualquer material. Com o passar do tempo, foi possível descobrir que era possível extrair pigmentos da natureza e usá-los em forma de tinta, misturando com outros elementos para conservar, transportar e fixar as cores. A tinta líquida é geralmente constituída por diluentes, aditivos, resina e pigmentos. A seguir, veremos sua composição.

A composição básica das tintas em geral conta com um pigmento (partículas bem reduzidas responsáveis pela cor), um agente de suspensão e uma substância adesiva (para a tinta se manter fixa). A Resina se refere à parte não volátil da tinta, usada para reunir as partículas de pigmentos, sendo responsável pela alteração do produto do estado líquido para o sólido, transformando-se em película. As resinas cabem as propriedades físico-químicas da tinta, como a utilização do produto e sua secagem. A resina é o composto da tinta que se solidifica a fim de produzir a película de tinta seca.

Já os Pigmentos correspondem ao material sólido insolúvel, com funções referentes à cor, opacidade, resistência e demais efeitos à tinta. Podem ser divididos em pigmentos ativos, que proporcionam cor e opacidade, e pigmentos inertes (Cargas) que proporcionam determinadas propriedades, como diminuição de brilho e maior consistência. Os Aditivos, por sua vez, conferem características especiais às tintas. Podem ser usados para melhorar várias propriedades das tintas ainda durante sua fase de fabricação e proporcionar características essenciais à aplicação, ou seja, servem para auxiliar na secagem.

O Solvente vem a ser o líquido volátil com baixo ponto de ebulição usado para diluir tintas. Ajuda no ajuste da viscosidade e também na aplicação das mesmas.

A descrição do produto é de “Substância que contém um corante e um aglutinante (ou coloide), com a propriedade de aderir à superfície em que é aplicada, servindo, assim, para a pintura. Fabricado com a cal dolomítico com um teor de magnésio acima de 28%. Esse cuidado na escolha da cal correta para fabricação de

um produto de qualidade, aliado ao moderno processo de fabricação, nos permite colocar no mercado um produto refinado que ao ser diluído não apresenta resíduos”.

Esta informação acima consta no endereço eletrônico da rede mundial de computadores, em <http://hidrotintas.com.br>produto>super-cal>. A questão de fundo aventada pela defesa, também reside no fato de o Convênio ICMS 74/94, que dispõe acerca do regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química. Os produtos e suas respectivas NCM que estariam sujeitos à substituição tributária, se encontram no Anexo do mencionado Convênio, na seguinte redação, dada pelo Convênio ICMS 104/08, em vigor a partir de 01/01/2009: “Item I, Tintas, vernizes e outros, NCM 3208, 3209 e 3210”. Esta é a regra vigente na época dos fatos geradores.

Chama a atenção o fato de que, se num primeiro momento da vigência do Convênio supra, o item I determinava a incidência de substituição tributária para as “tintas à base de polímero acrílico, NCM 3209.10.0000” (item I), “tintas e vernizes, à base de polímeros sintéticos ou de polímeros naturais modificados, dispersos ou dissolvidos em meio aquoso: à base de polímeros acrílicos ou vinílicos e outros de NCM 3209.10.0000 e 3209.90.0000” (item II), “tintas e vernizes, à base de polímeros sintéticos ou de polímeros naturais modificados, dispersos ou dissolvidos em meio não aquoso: à base de poliésteres; à base de polímeros acrílicos ou vinílicos; outros, com NCM 3208.10.0000, 3208.20.0000 e 3208.90.0000 (item III) e “tintas e vernizes - outros: tintas: à base de óleo; à base de betume, piche, alcatrão ou semelhante; qualquer outra, com NCM 3210.00.0101, 3210.00.0102 e 3210.00.0199” no item IV. Como visto, a nova redação simplificou o entendimento ao reduzir os anteriores quatros itens, a apenas um, com três NCM o que além de tudo, facilitou a aplicação da substituição tributária.

Esclareço que a raiz 3208 diz respeito a “tintas e vernizes à base de polímeros sintéticos ou de polímeros naturais modificados, dispersos ou dissolvidos em meio não aquoso; soluções definidas na Nota 4 do presente Capítulo” sendo a NCM 3208.10, aquela relativa a produtos “à base de poliéster” e a NCM 3208.20 “à base de polímeros acrílicos ou vinílicos”, o que não vem a ser a hipótese presente. Já a NCM 3208.90 possui a rubrica “outros”, cabendo aqui algumas observações, em relação aos argumentos defensivos apresentados.

A primeira delas é a de que a cal virgem em verdade, se constitui no calcário extraído das rochas, sendo selecionado, triturado e submetido a altas temperaturas em fornos industriais, em torno de 1.000 graus Celsius, em processo conhecido como calcinação, daí resultando o produto “óxido de cálcio” ou “cal virgem”, que pode ser de dois tipos:

CV-C: Cal virgem comum;

CV-E: Cal virgem especial, com maior grau de pureza.

Já a cal hidratada ou “apagada”, é obtida a partir da adição de água na cal virgem, possuindo a capacidade de reter água, além de possuir, por exemplo, afinidade química com outros produtos, sendo classificadas em três tipos:

CH-I: Com alto grau de pureza;

CH-II: Com grau de pureza intermediário;

CH III: Com baixo grau de pureza, podendo apresentar materiais não calcinados e fragmentos de rochas.

Seu uso é diversificado, inclusive na construção civil, podendo compor argamassas de assentamento e revestimento, no preparo de tintas alcalinas, o que confere à pintura propriedades fungicidas e bactericidas que beneficiam a sanidade da edificação. Relevante mencionar que embora não considere os produtos que comercializa como tintas, e sim, simplesmente como “cal”, no próprio site da empresa autuada (www.hidracor.com.br), na Ficha de Informações de Segurança de Produtos Químicos (FISPQ), disponível para download no endereço eletrônico <http://www.hidracor.com.br/produtos/tinta-em-po/#>, constam, dentre outras, as seguintes informações para o produto “Hidracor Supercal”: Principais usos recomendados para substância ou mistura: Tinta para construção civil;

Tipo de tinta: Pó;

Consta, ainda a indicação de que as informações ali contidas, se encontram em conformidade com a NBR 14725, que estabelece critérios para o sistema de classificação de perigos de produtos químicos, sejam eles substâncias ou misturas, de modo a fornecer ao usuário informações relativas à segurança, à saúde humana e ao meio ambiente. Daí se percebe que a própria fabricante, que neste momento contesta o fato de o produto ser “tinta”, assim o declara publicamente, em revisão datada de 14/02/2020, o que vem a ser gritante dicotomia e discrepância. Logo, como tinta, se enquadraria na NCM 3208.90, e consequentemente, sujeita a substituição tributária, corroborando entendimento da Fiscalização.

Também posso mencionar o fato de ter a cal várias aplicações, como se pode verificar na informação constante em <https://agro20.com.br/cal-virgem/#o-que-e-cal-virgem>, que assim define a cal: “Cal virgem é um produto químico de textura sólida. Passando por um longo processo de calcinação que a expõe a quase 1000 graus Celsius. Assim, a cal se torna um dos produtos mais vendidos do mercado brasileiro. A cal virgem que o comércio conhece não é o mesmo quando recém terminado de fazer. Sua primeira forma após terminado é de um bloco branco e maciço. Porém, só após passar por máquinas de tritura que a cal vira pó. Assim, fica pronta

para ser comercializada”.

Já cal hidratada, seria “A cal hidratada não é comercializada, pois ela é um estado químico quando está perto de ser utilizada. Seu estado muda de virgem para hidratada quando a substância é molhada. A cal virgem não tem utilidade sem água, pois é um produto seco e que não tem cola alguma sem algo que a dilua”.

E prossegue: “A cal é muito requisitada neste meio por de ser um produto com extrema liga – facilidade de cola – do mercado de construção civil. Dessa maneira a cal se consolidou com um dos químicos mais importantes do deste setor. O produto também pode ser utilizado como primeira mão de tinta para cobrir uma cor muito forte. A substância tem enorme eficiência na velocidade de secar. Com isso o trabalho pode ser finalizado de forma mais rápida”. (Grifei).

Lembro que a “cal” dita comercializada pela autuada (tinta Hidracor), não se apresenta como produto natural, mas como dito nas manifestações defensivas, com agregação de outros elementos, como pigmentos, o que, na forma da legislação do IPI, a torna um produto diverso da cal, e como tal, deve ser considerado. No mesmo sentido, reproduzo, pela didática empregada na elucidação do assunto, matéria extraída do endereço eletrônico <https://www.aecweb.com.br/revista/materias/guia-sobre-cal-tipos-aplicacoes-cuidados-e-normas-tecnicas/17189>, em artigo de Valdecir Ângelo Quarcioni, Doutor e Mestre da USP e pesquisador do IPT: “A composição da cal virgem é diferente da hidratada, sendo que na primeira há maior presença de cálcio e magnésio. No segundo tipo, prevalecem os hidróxidos de cálcio e de magnésio, além de pequenos teores de óxidos não hidratados. Além dos constituintes principais, podem estar presentes no material carbonatos de cálcio e magnésio.

‘A norma ABNT NBR 6453 — Cal virgem para construção civil especifica três tipos de produtos: CV-E, CV-C e CV-P. Basicamente, as categorias traduzem os graus de pureza da matéria-prima empregada e as diferentes características do processo industrial de produção’, explica o especialista.

Já para as cales hidratadas, existem outros três grupos no mercado brasileiro: CH I, CH II e CH III. ‘Categorias que também são determinadas em função da matéria-prima e processo de industrialização’, comenta o pesquisador. Esses produtos são regulados pela ABNT NBR 6473 — Cal virgem e cal hidratada — Análise química. Como comparação, a CH I se caracteriza pelo elevado teor de óxidos totais (cálcio mais magnésio, que são os responsáveis pela capacidade ligante do material), enquanto a CH III tem teor limite maior de material carbonático (em função de sua fabricação) “.

Daí se conclui que o produto “cal”, se encontra submetido à norma NBR 6453 da ABNT, ao passo que a própria autuada enquadra o produto que comercializa sob o nome comercial de “Supercal” e “Tinta em Pó Hidracor”, como submetido a NBR 14725, diversa daquela, que regula a “cal virgem para construção civil”, produto diverso daqueles autuados, diferentemente desta, que, como já visto, trata da classificação de perigos de produtos químicos, sejam eles substâncias ou misturas.

Ademais, a norma NBR 6453 se encontra adstrita ao Comitê ABNT/CB-018 de Cimento, Concreto e Agregados, não englobando tintas. Desta forma, se pode concluir se tratarem de produtos que se enquadram na NCM 3208.90, e por via de consequência, estão sujeitos a substituição tributária, conforme previsto no Convênio ICMS 74/94, e alterações posteriores. Por entender pertinente, e diante da clareza e consistência, reproduzo o teor do voto do ilustre Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, através do Acórdão CJP 0095/12/20, resultante do julgamento por unanimidade, realizado contra a mesma empresa ora autuada, em 04/04/2018:

“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. 1.693) 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 quesitação 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 CJP (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 (CaOH²). 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, sub posição 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”.

De igual forma, para fortalecer ainda mais a argumentação deste voto, reproduzo, igualmente, brilhante voto prolatado pela julgadora Mônica Maria Roters, em julgamento sobre idêntica matéria analisada neste voto, em procedimento no qual figurou no polo passivo a mesma empresa ora autuada, que resultou no Acórdão JJF 0215-04/16, julgado em 17/11/2016, do qual participei, acompanhando o voto e compondo a unanimidade da decisão, e o acolho em seus argumentos de forma integral. Lembro que a decisão ali prolatada, foi confirmada, também à unanimidade, pelo Acórdão CJF 0153-11/18, julgado em 11/06/2018. Assim se pronunciou a relatora no voto mencionado: “Pontuo que a decisão da presente lide tem por base a legislação tributária e vigente quando dos fatos geradores, posição esta que para classificação de um determinado produto fabricado por uma indústria deve ser obedecida.

O autuado tem por atividade a fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas como CNAE fiscal principal e o comércio atacadista de tintas, vernizes e similares como CNAE Fiscal secundário. Em assim sendo, por obrigação legal, deve seguir a norma que rege tais atividades. O Regulamento do IPI (Imposto sobre produtos industrializados) – Decreto nº 7.212/2010 dispõe sobre o conceito de industrialização da seguinte forma:

Da Industrialização

Características e Modalidades

Art.4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição ao original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da

mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados. No seu art. 5º apresenta todas as exclusões destas caracterizações e modalidades, entre elas:

XIV - a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento comercial varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso IV, e Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 18);

Em assim sendo, a transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação e recondicionamento, pela legislação posta é processo de industrialização, significando dizer que, de acordo com o Regulamento do IPI, caracteriza-se como sendo industrialização pois são operações que modificam a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo. E diante destas determinações, dispõe a respeito da classificação dos produtos, conforme segue:

TÍTULO III

DA CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS

Art. 15. Os produtos estão distribuídos na TIPI por Seções, Capítulos, Subcapítulos, Posições, Subposições, Itens e Subitens (Lei nº 4.502, de 1964, art. 10).

Art. 16. Far-se-á a classificação de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação - RGI, Regras Gerais Complementares - RGC e Notas Complementares - NC, todas da Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM, integrantes do seu texto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 10).

Art. 17. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, do Conselho de Cooperação Aduaneira na versão luso-brasileira, efetuada pelo Grupo Binacional Brasil/Portugal, e suas alterações aprovadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das Posições e Subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, Posições e de Subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 10).

O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ou simplesmente Sistema Harmonizado (SH), é um método internacional de classificação de mercadorias, baseado em uma estrutura de códigos e respectivas descrições. A composição dos códigos do SH permite que sejam atendidas as especificidades dos produtos, tais como origem, matéria constitutiva e aplicação, em um

natural de classificar um produto comercialmente denominado como 'Toner' como 'Tintas para Impressão' ordenamento numérico lógico, crescente e de acordo com o nível de sofisticação das mercadorias ou produtos.

A 'Nomenclatura Comum do Mercosul' - NCM, adotada no Brasil desde 1995, trata-se de um código de oito dígitos estabelecido pelo Governo Brasileiro para identificar a natureza das mercadorias objetivando o comércio internacional, entre outras facilidades. Assim, qualquer mercadoria, importada ou comprada no Brasil deve ter um código NCM na sua documentação legal (nota fiscal, livros legais, etc. - a partir de 01/01/2010), cujo objetivo é classificar os itens de acordo com regulamentos do MERCOSUL, onde os seis primeiros dígitos pertencem ao SH (Capítulo, Posição e subposição) e os dois últimos ao item e subitem do NCM.

Esta classificação fiscal de mercadorias é de competência da SRF (Secretaria da Receita Federal). No entanto é da responsabilidade do contribuinte indicá-la nas suas operações comerciais. Havendo dúvidas, deve consultar a SRF.

E tomando por base o entendimento da própria Receita Federal (Acórdão nº 3302002.837 - 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária-Sessão de 28/01/2015 Matéria: Classificação de Mercadorias do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, referente a outro produto, porém sobre a mesma matéria:

A despeito da tendência, é cediço que a Regra n 1 de Classificação determina que 'Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos tem apenas valor indicativo'. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes. Neste aspecto, não se classifica produto apenas lendo os títulos da Seção, Capítulo e Subcapítulo, estes são apenas indicativos. É preciso analisar a composição do produto que se pretende classificar. Feitas tais colocações, passo à discussão da lide.

O impugnante, em síntese, diz que o produto 'tinta pó Hidracor' não é tinta, mas sim um tipo de revestimento,

pois sua composição química é a 'cal apagada' e mínimas frações de pigmentos orgânicos e inorgânicos (para dar tonalidade). Ressalta que a composição da 'Tinta Pó Hidracor', a não ser pelo acréscimo do pigmento, em nada difere do 'Super Cal Hidracor' (não autuado), também utilizado para pintura ou caiação (popular). E mesmo que as suas composições químicas e destinação difiram, elas jamais se assemelham com 'tinta comum' já que inexiste equivalência de composição química da 'Tinta Pó Hidracor' com a 'tinta comum'.

Diante da legislação posta e acima expressa e com base nas informações apresentadas pelo impugnante e pela própria empresa no seu site, cujas cópias foram trazidas tanto pelo autuado quanto pela autuante, não se pode dar guarida ao argumento do impugnante pela análise a seguir.

Tinta, em sentido amplo, é uma mistura de várias substâncias, veículo, pigmentos, aditivos, água e/ou solventes, em que as partículas sólidas, encontram-se distribuídas em um componente volátil (água ou solventes orgânicos). Quando aplicada sobre um substrato apropriado, converte-se em película sólida, dada a evaporação do componente volátil e/ou reação química, com a finalidade de decoração, acabamento, proteção e outras, transformando-se em filme sólido, objetivando proteger e embelezar as superfícies.

E como bem pontuado no Guia Técnico Ambiental Tintas e Vernizes – Série P+L do Governo de São Paulo em conjunto com a FIESP trazido pelo próprio impugnante (fl. 220) a "tinta é uma preparação, o que significa que há uma mistura de vários insumos na sua produção. A combinação de dos elementos sólidos e voláteis define a propriedade de resistência e de aspecto, bem como o tipo de aplicação e custo do produto final.

É ela espécie de revestimento, embora, e por óbvio, não tenha a mesma composição de outros "revestimentos" que compõe o mercado da construção civil atualmente (limitando-se neste Acórdão a este mercado). Em assim sendo, esta discussão não tem maior relevância - ser ou não ser revestimento, que, e mais uma vez, por óbvio o é. As tintas, atualmente, muito difere entre si. No entanto, como a discussão nestes autos é sobre a tinta a base de cal, limito-me a classificá-las por tal base, inclusive por ser uma das suas principais características (seu componente principal, que normalmente dá o nome da tinta).

Neste caminho as tintas podem ter como base a resina, como exemplos as acrílicas, vinílicas (látex), alquídicas, silicone, poliéster e epóxi. Este foi o conceito que o impugnante trouxe para caracterizá-la, não havendo, na sua exposição, qualquer outra. No entanto podem elas ter por base a cal, cimento, terra e silicato, por exemplos e não tão somente a base de resina.

E utilizando as palavras da monografia adiante citada: As tintas à base de cal podem ser aplicadas em superfícies alcalinas externas e internas, rústicas e porosas, úmidas e frescas como alvenarias de cimento, cal, concreto, bloco de concreto. Não devem ser aplicadas em superfícies lisas como cerâmica, nem sobre superfícies pintadas com outros tipos de tinta. Não são adequadas para aplicação em ambientes industriais onde o meio é ácido. Até o advento das tintas sintéticas, as tintas à base de cal foram o revestimento de pintura mais usado em fachadas. São muito escolhidas no âmbito de intervenções para conservação e reabilitação de edificações do patrimônio histórico. Ou seja, as mesmas definições que o autuado utiliza para informar a indicação do produto 'Tinta em pó Hidracor'.

Portanto, a classificação da tinta tendo por base a cal, não é conceito "da tradição" ou para efeito mercadológico, mas sim, pela sua composição (matéria prima principal), no caso específico a "cal". Afora que não se pode esquecer que o nome do produto para efeito de classificação fiscal (NCM) revela toda a substância e finalidade do produto. Passando para a discussão específica da lide, os componentes do produto "tinta pó Hidracor" são:

1. A Cal hidratada ou hidróxido de cálcio, também conhecida como 'Cal Apagada' é um composto químico resultante da reação de 'Cal Virgem' (óxido de cálcio) com água. Tem por fórmula $\text{Ca}(\text{OH})_2$.
2. O elemento químico Hidróxido de Magnésio (quimicamente uma base), presente na composição da "Tinta pó Hidracor" proporciona maior plasticidade e aderência à argamassa, dando como resultado um maior padrão de qualidade à pintura.
3. De acordo com a Monografia 'TINTAS, SUAS PROPRIEDADES E APLICAÇÕES IMOBILIÁRIAS' da Universidade Federal de Minas Gerais Escola de Engenharia - Departamento de Engenharia de Materiais e Construção - Curso de Especialização em Construção Civil monografia apresentada pela engenheira Izabel Cristina Barbosa Anghinetti – jan/12 (www.pos.demc.ufmg.br/novocecc/trabalhos/pg_2/90.pdf), os pigmentos são substâncias sólidas, finamente divididas, não voláteis e insolúveis (com exceção do corante) no meio. É utilizado com a finalidade de promover cor, opacidade, consistência, durabilidade e resistência à tinta, podendo ser orgânicos e inorgânicos. Um dos aspectos mais importantes a se observar nos pigmentos orgânicos é a sua durabilidade ou propriedade de permanência sem alteração da cor, principalmente para ambientes externos. Incluem aqui os de cores mais brilhantes. Exs: as ftalocianinas azuis e verdes, quinacridonas violeta e vermelha, perilenos vermelhos, toluidina vermelha, aril amidicos amarelos.

E quanto aos inorgânicos, embora não tão brilhantes quanto os orgânicos, são todos os pigmentos brancos, cargas e uma grande faixa de pigmentos coloridos, sintéticos ou naturais. Fazem parte desta classificação os pigmentos verdadeiros ou ativos (exs: dióxido de titânio (TiO_2) visando dar maior qualidade à tinta (maior

poder de cobertura, alvura, durabilidade, brilho e opacidade) e óxido de ferro (Fe_2O_3), que podem ser naturais ou sintéticos, tendo grande importância pela sua ampla variedade de cores, baixo custo, estabilidade e pela sua natureza não tóxica e os pigmentos inertes ou cargas que podem ser naturais ou sintéticos. Possuem cor branca e tem baixo índice de refração e interferem em diversas características da tinta, incluindo brilho, opacidade, resistência à abrasão e ao craqueamento, reforço do filme, entre outras. Exemplos que a monografia apresenta: Caulim ou Argila, Terra Diatomácea, Calcita, Dolomita/Carbono de cálcio precipitado e Talco.

4. Os aditivos podem ser naturais ou sintéticos (no caso do produto em lide não foi especificado) compreendem uma enorme gama de componentes que, quando incorporados às tintas em pequenas proporções, conferem-lhe importantes propriedades. Suas funções podem ser de: Secantes; Catalisadores; Anti-peles; Espessantes; Antiescorimento; Surfactantes; Dispersantes; Antiespumantes; Nivelantes; Biocidas; Estabilizantes de ultravioleta.

A 'tinta pó Hidracor' possui na sua composição dois elementos químicos básicos (óxido de cálcio e óxido de magnésio conforme site da empresa em consulta feita pela autuante (fl. 307) e por esta relatora ou hidróxido de cálcio e hidróxido de magnésio, pela cópia da página do site apresentada pelo impugnante - fl. 141), pigmentos orgânicos e inorgânicos além de aditivos naturais. Estas são as matérias primas, ou insumos, que a compõe.

Com tal composição e pelo conceito de produto industrializado, ela não pode ser considerada, apenas, como "Cal Apagada/Cal Hidratada" (composto químico), na posição NCM 2522.30.00, mas sim, uma mistura de elementos (compostos químicos, pigmentos e aditivos) que são transformados para a produção de outro produto. Em assim sendo, mesmo que na sua composição, o óxido de cálcio ou o hidróxido de cálcio tenha peso maior do que as outras matérias primas é ela outro produto com natureza (inclusive química) diversa, mesmo que possua a mesma finalidade, ou seja, para pintura na construção civil. O fato dela não poder ser comparada a uma 'tinta comum' (dos tempos modernos) por não ter como matéria prima a resina não a descaracteriza como produto "tinta", apenas de que não é a base deste insumo.

Por todas estas razões é que, inclusive, no site da Hidracor (www.hidracor.com.br), a 'tinta em pó Hidracor' é assim apresentada: 'A Tinta em Pó Hidracor é uma tinta a base de cal, com excelente cobertura e rendimento. Seu moderno processo de fabricação e rígido controle de qualidade conferem ao produto uma alta durabilidade, fácil homogeneização e secagem rápida. Tem poder fungicida e bactericida. Produto classificado conforme norma NBR-11702 da ABNT tipo 4.8.6'. (grifo não original).

E dentro deste conceito é que a ABNT (Associação Brasileira de Normas Técnicas) assim a classifica, conforme informado pelo próprio fabricante ora autuado.

(...)

Diante de todo o ora exposto, não se pode acolher o argumento de defesa de que o produto 'Tinta em pó Hidracor' não é uma tinta e sim, e apenas, a 'cal hidratada'. E, mesmo que toda esta análise ora feita não pudesse se sustentar, e somente para efeito de discussão, analisando a NCM que diz o defendente ser a correta para o referido produto nela não se pode a classificar, conforme comentários adiante feitos. Analisando, neste momento, os documentos trazidos pelo impugnante para caracterizar o produto ora em questão como 'cal hidratada', entendo que eles não possuem o condão de desconstituir tudo ora exposto, como segue.

Os dois relatórios de ensaios trazidos (fls. 173/177) nºs 1 034 542-203 e 1 034 858-203 (fl. 173/177), são análise de uma "tinta em pó verde" e da 'cal hidratada' que além de estarem incluídas em outras NBR/ABNT que não a do produto industrializado ora em questão, o resultado desta análise a considera 'cal hidratada para argamassa', produto distinto do autuado.

O Manual Básico sobre Tintas, elaborado por Paulo Antônio Donadio em colaboração com a ABRAFATI, se restringe a apresentar a classificação das tintas resinadas, obtidas através da indústria química e petroquímica, não abrangendo qualquer outra fora além desta composição. Elogia-se o trabalho, porém nada aqui acrescenta à discussão ora travada, pois ao restringir a classificação de "tinta" exclui todas as outras existentes deste os primórdios da humanidade. (fls. 178/192).

O Guia Técnico Ambiental Tintas e Vernizes – Série P+L do Governo de São Paulo em conjunto com a FIESP (fls. 125/267), de igual forma segue o mesmo caminho do item anterior. Restringe-se a um estudo minucioso sobre as tintas resinadas da indústria química e petroquímica, não fazendo referência a qualquer outra tinta com classificação diferente. E neste estudo, é interessante notar de que ele classifica as tintas em pó apenas (utilizada quase que exclusivamente para indústrias) com composição complexa e a base das resinas que apresenta. E, para sua aplicação é necessário, inclusive, um revolver nebulizador especial (fl. 228).

Esclarecimento do engenheiro João Batista Braga de Oliveira - (fl. 263) do motivo da 'Tinta em Pó Hidracor' ser classificada como 'cal hidratada'. Esclarece que é ela assim chamada por questões de tradição e não obedece a uma classificação científica. Por tudo já visto, este não é argumento pertinente para ora ser levado em consideração. Em segundo, restringe seu conceito de "tinta em pó" às tintas que denomina "especiais", e comentada acima, o que não se pode dar sustentação a tal afirmativa diante das diversas formas que as tintas

são apresentadas (líquidas ou em pó e com diversas classificações).

Quanto às respostas do Eng. Químico Valdecir Ângelo Quarcioni sobre perguntas feitas por pessoas interessadas sobre o assunto em seu site, elas se restringem a definição da cal em suas diversas formas, nada aqui acrescentando (fls. 264/267). A brochura “Tintas Ciência e Tecnologia” (fls. 268/271) é, apenas, repetição dos estudos acima referidos sobre as tintas resinadas. Em resumo, toda a documentação trazida pelo impugnante tem por objetivo restringir o conceito de “tinta” (quer líquida ou em pó) àquelas cujas resinas advêm da indústria química e petroquímica

Em assim sendo, embora valiosas as informações trazidas, elas não dão sustentação à presente lide, por não abarcar todos os componentes que podem integrar a fabricação de uma ‘tinta’, entre elas à base de cal. E apreciando o argumento do impugnante de que a ‘Tinta em pó Hidracor’ somente pode ter a classificação fiscal (NCM) 2522.30.00.

A Tabela TIPI (Tabela do Imposto de Produtos Industriais) verifica-se:

Capítulo 25

Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento

25.22 - Cal viva, cal apagada e cal hidráulica, com exclusão do óxido e do hidróxido de cálcio da posição

28.25. 2522.10.00 - Cal viva

2522.20.00 - Cal apagada

2522.30.00 - Cal hidráulica

Notas. 1.- 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.

Diante da norma ora exposta a “cal hidratada/apagada”, conforme acertadamente pontuado pela autuante, para ser enquadrada na posição entendida como a correta pelo impugnante (NCM 2522.30.00) somente assim poderia ser se estivesse em estado bruto ou lavado (mesmo por meio de substâncias químicas que eliminem as impurezas sem modificarem a estrutura do produto), o que não é o caso do produto em discussão como já exposto.

E, como já visto é ele um produto “tinta” (mistura de componentes que lhe confere características próprias), embora sem ter por base a resina e sim a “cal” e, pela sua composição básica, não possui necessidade de “solvente”, mas sim de água para sua aplicação. E, mais uma vez, não se pode esquecer que o nome do produto para efeito de classificação fiscal (NCM) revela toda a substância e finalidade do produto.

Neste caso, existe NCM específica para as tintas não havendo necessidade de se buscar outras interpretações na “Regras Geral de Interpretação – RGI da tabela TIPI. Apenas necessário se saber qual a sua subposição, item e subitem.

Capítulo 32 Extratos tanantes e tintoriais; taninos e seus derivados; pigmentos e outras matérias corantes; tintas e vernizes; mástiques; tintas de escrever.

Como nota importante para a presente lide:

Notas. 1.- O presente Capítulo não compreende:

a) Os produtos de constituição química definida, apresentados isoladamente, exceto os que correspondam às especificações das posições 32.03 ou 32.04, os produtos inorgânicos dos tipos utilizados como luminóforos (posição 32.06), os vidros obtidos a partir do quartzo ou de outras sílicas fundidos sob as formas indicadas na posição 32.07 e as tinturas e outras matérias corantes apresentadas em formas próprias ou em embalagens para venda a retalho, da posição 32.12; Qual seja, e mais uma vez, a ‘Tinta em pó Hidracor’ não se adequa a tal regra, estando, portanto, na classificação de tintas e vernizes, porém não nas posições 32.08 e 32.09 que tratam das tintas e vernizes à base de polímeros sintéticos ou naturais, mas sim na posição 32.10.

3210.00 Outras tintas e vernizes; pigmentos de água preparados, dos tipos utilizados para acabamento de couros.

3210.00.10 Tintas

3210.00.20 Vernizes

3210.00.30 Pigmentos a água preparados, dos tipos utilizados para acabamento de couros

Ressalta-se neste momento, apesar do grande esforço feito pelo impugnante, que o legislador, por dever de ofício, inclusive, não poderia deixar ao largo todos os tipos de tintas existentes no mercado. E por isto as segrega daquelas das posições 32.08 e 32.09. Em assim sendo, o produto 'Tinta em Pó Hidracor', ao contrário do que alega o autuando, tem por NCM a posição 3210.00.10.

Quanto ao produto 'HPLUS', o impugnante o apresenta como 'revestimento mineral', composto basicamente por cal (teor de 92,7%), devendo ser classificado como 'cal hidráulica', no NCM 2522.30.00, ou no NCM 2522.20.00 'Cal hidráulica', uma vez que se constitui, principalmente, de hidróxidos de cálcio e magnésio, além dos óxidos não hidratados.

Toda a explanação feita para a 'Tinta em pó Hidracor' se adequam ao presente produto e com um agravante. Ao analisar a composição da HPLUS do site do próprio autuado ela é uma 'Tinta acrílica à base de polímero modificado, conferindo acabamento fosco aveludado, bom nivelamento, resistência e baixo odor. Produto classificado conforme norma NBR 11.702 da ABNT tipo 4.5.3. Produto conforme NBR 15079'. Indicação: Indicada para pintura de superfícies de alvenaria em ambientes internos, proporcionando um acabamento fosco.

Composição: Polímero modificado, pigmentos orgânicos e inorgânicos, cargas inertes, coalescentes, microbicidas não metálicos e água.

Diluição: Diluir até 10% com água limpa.

Aplicação: Rolo, pincel, trincha ou pistola.

E acrescento: é uma tinta de consistência líquida.

Ressalta-se, neste momento, que a planilha, Tabela 1 - Características químicas e físicas de cales (fl.149) que trata das características de cales, não possuem vinculação com o produto industrializado, conforme norma tributária a ser obedecida, em questão. Ou seja, é produto completamente diferente do que explanou o impugnante, que não trouxe aos autos qualquer prova do que expôs.

Quanto a sua norma NBR 11.702, já foi ela transcrita neste voto...

(...)

Em assim sendo sua NCM deve ser a 32.08. Esta situação somente poderá ser mudada se o impugnante trazer aos autos prova de que a Hplus autuada não é a mesma que a empresa oferece aos seus clientes através do seu site, pois existem completa incompatibilidade entre as duas informações.

Firmado que os produtos impugnados, pela legislação tributária vigente são "tintas", abordo o Convênio ICMS 74/94.

O Convênio ICMS 81/93 ao estabelecer normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos, determina na sua Cláusula segunda que nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente. Inclusive determina na sua Cláusula sétima que o sujeito passivo por substituição tributária poderá se inscrever na Secretaria da Fazenda do Estado em que mantém relações comerciais e se submeter às normas da legislação do estado de destino da mercadoria (Cláusula oitava). E na sua Cláusula quinta, Parágrafo único define quem seja sujeito passivo por substituição, ou seja, é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria. Como se denota, estas são regras gerais que devem ser seguidas em conjunto com aquelas específicas, uma vez que havendo tais regras aplicáveis a substituição tributária a uma determinada situação posta, é ela quem prevalece.

O Convênio ICMS 74/94 autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química. A sua Cláusula primeira dispõe com exceção de sua aplicabilidade às remessas de mercadorias para serem utilizadas pelo destinatário em processo de industrialização:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo deste Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário. E no seu Anexo determina quais os produtos que estarão regidos pelo referido Convênio, dentre eles:

ITEM	ESPECIFICAÇÃO	POSIÇÃO NCM
I	Tintas, vernizes e outros	3208, 3209 e 3210

E como já indicado, tais disposições estão inseridas na lei e norma regulamentar deste Estado.

E pertinente pontuar, que uma mercadoria para ser enquadrada no regime da substituição/antecipação tributária deve existir a coincidência entre suas características e os atributos descritos na norma legal, bem como, apresentar denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes, igualmente, na norma. Sendo assim, o que se deve levar em consideração para saber se o produto está ou não sujeito ao referido regime é a sua descrição na norma cumulativamente com a sua classificação fiscal (NCM). No presente caso, todos estes elementos encontram-se presentes. Por tudo aqui exposto, e como não houve qualquer impugnação a respeito dos cálculos apresentados pela fiscalização, somente posso manter em sua totalidade a infração 02.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, o mantendo em sua integralidade”.

Observo que a menção ao Convênio ICMS 81/93, não pode mais ser considerada, eis que o mesmo foi “substituído” pelo Convênio ICMS 92/2015, o qual visou “estabelecer a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes”.

Este assim determinou:

“Cláusula segunda O regime de substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, aplica-se às mercadorias ou bens constantes nos Anexos II a XXIX deste convênio.

§ 1º Aplicam-se os regimes de substituição tributária e de antecipação do recolhimento do imposto independentemente de a mercadoria, bem, ou seus respectivos segmentos estarem relacionados nos Anexos I a XXIX deste convênio nas operações de venda de mercadorias ou bens pelo sistema porta a porta.

§ 2º Ao instituir os regimes de substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes com as mercadorias e bens listados nos anexos, a legislação interna da respectiva unidade federada deverá reproduzir, para os itens que adotar, os códigos CEST, NCM/SH e respectivas descrições constantes nos anexos II a XXIX.

§ 3º A exigência contida no § 2º não obsta o detalhamento do item adotado por marca comercial, na hipótese de a unidade federada eleger como base de cálculo do imposto devido por substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, o preço usualmente praticado no mercado, nos termos do § 4º do art. 8º da Lei Complementar 87/96, de 13 de setembro de 1996”.

Tal modificação, entretanto, não altera o entendimento ou percepção acerca da matéria ora discutida, ao contrário, reforça o entendimento do julgador. As tintas e vernizes estão no item XXIV do Anexo I, que trata dos segmentos de mercadorias.

Em função dos argumentos trazidos e diante do convencimento deste julgador, tenho a infração 02 como procedente, ao passo que a infração 03, como parcialmente subsistente, pela redução apontada pelo autuante em sede de Informação Fiscal, no mês de outubro de 2016, e não outubro de 2015, como erroneamente apontado, passando a mesma de R\$ 419,68 para R\$ 416,88, bem como a exclusão do produto “Supercal” na resultando em valor total da infração R\$ 445.970,96.

Esclareço, em relação a intervenção defensiva, não ter o autuante alterado o critério jurídico da autuação, diante de remanescer valor eventualmente não retirado da diligência, que apenas determinou a segregação de produto, diante da possibilidade de se considerar o produto “Supercal” e que afinal se mostrou desnecessária, ante as conclusões acima expendidas, em consonância com o entendimento deste Conselho.

Em relação ao Parecer da Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal, trazido pela defesa, ressalto o fato do mesmo não ser vinculante, além de que, acaso este fosse o entendimento solidificado e predominante naquele órgão, caberia, à vista das decisões prolatadas nas Câmaras de Julgamento Fiscal, em casos semelhantes, a interposição de Recurso Extraordinário para a Câmara Superior deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso II, alínea “c” do RPAF/99, o que não ocorreu, ao menos não se tem notícia nos autos.

Em relação as Representações por parte daquele órgão, esclareço que foram as mesmas devidamente apreciadas por este Conselho, resultando nos Acórdãos CJF 0143-11/22-VD, julgado em 20/05/2022 e CJF 0166-12/22-VD, julgado em 03/06/2022, onde foram as mesmas não acolhidas, por maioria de votos (4 x 2). No primeiro Acórdão (CJF 0143-11/22-VD), assim se posicionou o relator do voto condutor/vencedor:

“Trata-se de Representação proposta pela PGE/PROFIS em acolhimento aos argumentos do contribuinte, deduzidos em petição dirigida àquele órgão, requerendo o controle da legalidade acerca da decisão contida no Acórdão 1º CJF Nº 0153-11/18, que julgara Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em face da empresa TINTAS HIDRACOR S/A.

A questão sob exame se restringe à Infração 02, cuja conduta foi assim descrita: ‘Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, no valor de R\$ 1.699.860,78, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos exercícios de 2011 a 2014, por ter a empresa descumprido as determinações do Convênio ICMS 74/94’. Trata-se de exigência de ICMS em face da comercialização de mercadorias denominadas ‘TINTAS EM PÓ HIDRACOR’ e ‘HPLUS’, sem retenção e recolhimento do ICMS-ST, relativo às operações subsequentes.

Discute-se, aqui, o enquadramento, ou não, das mercadorias comercializadas, pelo Contribuinte, no regime de substituição tributária, defendendo, a fiscalização, que os itens se subsomem à regra disposta no Convênio 74/94, enquanto que o Sujeito Passivo nega tratar-se de “TINTAS”, defendendo que seus produtos se classificam como “CAL”, fora, portanto, do regime de substituição tributária.

Vê-se que a representação oferecida se calcou nas conclusões extraídas do Relatório Técnico, emitido pela Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará, ligada ao Governo cearense (folhas 695/714), conforme se lê em trecho extraído às folhas 864/865, abaixo reproduzido.

Uma leitura do Convênio 76/94, obriga-nos a se debruçar sobre o conceito técnico de tintas e vernizes, de modo a podermos emoldurar o produto cal pigmentada como espécie do gênero ‘tintas’.

Com efeito, entendendo que a denominação tinta seria apenas encerrada na sua finalidade de pintar superfícies, teríamos como certo o enquadramento do produto cal no gênero previsto no Convênio 76/94, contudo, com a devida licença, não nos parece o melhor caminho, vejamos. Conforme dito acima, caso o legislador desejasse atrelar o produto a uma finalidade, por óbvio, o faria expressamente no texto normado, utilizando-se da expressão lingüística indicativa dum escopo, como, por exemplo, a especificação do item II, acima transcrito, assentada na conjunção subordinativa ‘para’.

Na hipótese das tintas e vernizes, entretanto, a finalidade não foi sua mola identificadora, sendo imperiosa uma análise técnica dos mesmos. Neste sentido, não há como se olvidar o relatório técnico trazido pelo recorrente, porquanto extremamente elucidativo. Extraí-se do relatório técnico que os produtos ‘Tinta em pó Branco e Tinta em Pó Verde Amazonas’ não se encartam no conceito técnico e científico de tinta, pela ausência de componente essencial na configuração deste produto, especificamente a resina (grifos acrescidos). ...’

Ou seja, entendeu, a Douta PGE, com base no Relatório Técnico citado, que o produto comercializado pela autuada ‘não se emoldura no conceito de tintas’, sem se atentar para o fato de que o Convênio ICMS 74/94 não se limita às operações com ‘tintas’, mas alcança outros produtos, conforme enuncia na sua ementa, abaixo reproduzida.

‘CONVÊNIO 74/94 Dispõe sobre regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química (grifo acrescido). ‘ De fato, o convênio citado alcança não somente as operações com ‘tintas’, mas também com ‘vernizes’ e ‘outras mercadorias da indústria química’, conforme se lê acima.

Por oportuno, deve-se ressaltar que a acusação fiscal não fez menção à composição química do produto comercializado pelo Sujeito Passivo, nem mesmo fez qualquer menção à expressão ‘tintas’, limitando-se, a motivação do lançamento, às disposições do Convênio ICMS 74/94, conforme se lê à folha 02 do PAF, cuja redação reproduzo abaixo.

‘INFRAÇÃO 02: 08.18.03 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. A empresa deixou de reter e recolher o ICMS ST devido na realização das operações interestaduais, subordinadas às disposições do Convênio ICMS 74/94. ...’

A ideia de que ‘não se trata de tintas’ veio aos autos no bojo da impugnação proposta pela empresa, sem que tal limitação lhe fosse oferecida pela peça acusatória, conforme restou demonstrado. Portanto, não me parece que o lançamento deva estar vinculado à composição química de tintas, já que a exigência fiscal se pauta na ideia de subsunção das operações autuadas às disposições do Convênio ICMS 74/94, sem que disso possa resultar em uma “mudança de fulcro da autuação”, segundo consta no parecer PGE.

Quanto ao Relatório Técnico emitido pela Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará, seu alcance não pode transbordar além da área técnica, na qual a entidade tem inegável expertise. Falta-lhe competência, todavia, para esmerar-se em enquadrar, a mercadoria em exame, na Tabela de IPI, como atabalhoadamente se arvorou, à folha 713, em trecho que reproduzo abaixo.

6. CONCLUSÃO

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 (sic) para acabamento de couros, TIPI 2017, Capítulo 32, NCM 3208, 3209 e 3210.

...

Com relação às descrições adotadas na TIPI, conclui-se que os produtos analisados se identificam com as descrições adotadas no Capítulo 25, NCM 2522.30.00 – Cal hidráulica. ‘

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

Nesse sentido, restou pertinente a solicitação de diligência emanada desta 1ª CJF, ainda na relatoria anterior, em que se pediu que o Sujeito Passivo fosse intimado a ingressar com pedido de consulta à COANA, órgão da Receita Federal do Brasil, com competência para dirimir dúvidas acerca da matéria ora em exame.

Curiosamente, o Contribuinte negou-se 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 Contribuinte 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’, pois, à vista do quanto disposto na ‘Nota 1’ do Capítulo 25 da TIPI, o seu conteúdo afasta de suas posições os produtos resultantes de mistura, conforme abaixo.

‘Capítulo 25

Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento

Notas.

1.- 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 (grifos acrescidos).’

Ora, 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’, ‘carbetto de silício’ ‘silicato de cálcio’ e o ‘pigmento green (verde fitalocianina)’. Vide folha 712. Assim, jamais poderiam ser enquadradas numa classificação destinada às substâncias em estado puro ou bruto.

Nesse sentido, é a resposta dada pela Receita Federal do Brasil, quando afirma a impossibilidade de classificação dessas mercadorias no capítulo 25, conforme se lê em trecho à folha 915 (verso), abaixo destacado.

‘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.’

Assim, 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 às tintas fabricadas pelo autuado deve observar o enquadramento dado pelo órgão técnico competente para tal, ou seja, a classificação na NCM 3824.99.79

(outros produtos e preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições). Em sendo assim, é forçoso concluir que os produtos fabricados pela empresa Tintas Hidracor se encontram enquadrados no regime de substituição tributária, uma vez que encontra previsão no item VI do Anexo Único ao Convênio 74/94, conforme abaixo.

ITEM

VI

ESPECIFICAÇÃO

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. ...

POSIÇÃO NA NCM

2707, 2713, 2714,

2715.00.00, 3214,

3506, 3808, 3824,

3907, 3910, 6807

Nesse sentido, entendo que a decisão recorrida não merece reparo, devendo ser mantida na sua íntegra. Diante do exposto, voto no sentido de NÃO ACOLHER A PRESENTE REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS”.

Tal decisão serve como mais um elemento a sustentar a autuação quanto ao produto “Tinta Pó Hidracor”.

Quanto ao produto “Supercal”, como já dito, por meio de diligência requerida pela Junta de Julgamento Fiscal foi segregado pelo autuante, tendo a autuada apontado diferença de pequena monta, ainda que de forma genérica, vez não ter indicado a operação e o período em que a mesma se encontrava e não foi excluída, o que prejudica a sua apreciação, motivo pelo qual acolho o demonstrativo do autuante de fl. 654, ficando a infração 03 no valor de R\$ 300.140,35, de acordo com o seguinte demonstrativo:

2015

Janeiro R\$ 45.063,34

Fevereiro R\$ 23.298,20

Março R\$ 31.096,87

Abril R\$ 18.126,47

Maio R\$ 19.882,63

Junho R\$ 27.638,52

Julho R\$ 22.389,41

Agosto R\$ 20.644,55

Setembro R\$ 17.067,69

Outubro R\$ 25.366,31

Novembro R\$ 9.284,38

Dezembro R\$ 36.510,30

Em 2016 ficaram mantidos os valores originais

Para 2017 igualmente mantidos os valores originalmente lançados.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo judicial eletrônico já ser prática adotada pelo Poder Judiciário há algum tempo, tornando outras formas de comunicação desnecessárias.

Diante dos expostos motivos, e da alteração feita pelo autuante, tenho o lançamento tributário como PARCIALMENTE PROCEDENTE em R\$ 300.140,35, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01 R\$ 182,03

Infração 02 R\$ 9.680,74
Infração 03 R\$ 300.140,35
Total: R\$ 310.003,12

Tendo sido interposto Recurso de Ofício, em razão do valor desonerado pela Decisão da Junta, os autos foram distribuídos para esta Câmara para julgamento.

Inconformado com a decisão de piso, o autuado interpõe Recurso Voluntário nos seguintes termos (Fls. 748 a 786).

Inicia dizendo é empresa de ilibada reputação no cenário econômico estadual e nacional, adotando como meta de responsabilidade social o cumprimento de todas as obrigações tributárias, especialmente as relativas ao ICMS, tributo que mais diretamente reflete na qualidade de vida dos cidadãos.

Sendo uma das principais empresas do segmento de cal, tintas e similares, a Recorrente é responsável pelo abastecimento de significativa fatia do mercado consumidor nacional, fornecendo seus produtos à quase totalidade dos estados da federação, dentre eles o Estado da Bahia.

Em sede de Impugnação, a ora Recorrente contestou parcialmente a imputação, por entender que os seguintes itens, por equívoco procedimental, realmente eram devidos ao fisco baiano, no que tange a Infração 01.

Porém, os demais itens da Autuação continham vício de legalidade, posto que visa cobrar da agora Recorrente o ICMS-ST relativo às operações com Cal Hidratada, denominada somente para meros fins comerciais de “Tinta Pó Hidracor”.

Em relação a tal denominação, esclareceu-se, de maneira exaustiva, inclusive colacionando diversos pareceres técnicos, que a referida nomenclatura possui natureza meramente comercial, isto é, trata-se da denominação utilizada nos produtos com o objetivo de facilitar a identificação pelo consumidor final, no momento da compra.

Contudo, em razão dessa denominação comercial, entenderam os nobres Auditores Fiscais que referido produto não se tratava de “Cal”, precisamente de “Cal hidratada” (produto não sujeito a substituição tributária), mas de uma espécie de “tinta”, categoria que, se isso fosse correto, estaria sujeita à incidência do ICMS por substituição tributária, nos termos do Convênio CONFAZ nº 74/1994.

Entretanto, conforme exaustivamente exposto em sede de Manifestação à Contestação Fiscal, embora citado produto possua a denominação meramente comercial de “Tinta Pó”, trata-se, na mais absoluta verdade, da conhecida “Cal Hidratada”, restando insubsistente a presente autuação fiscal nos pontos impugnados.

Além das manifestações desta Recorrente, militou em favor da verdade material defendida pelo Contribuinte a notável manifestação da PROFIS da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, apresentando o seguinte entendimento acerca da matéria:

Uma leitura do artigo técnico, de forma clara, apenas reforça a tese 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.

Assim sendo, 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.

São as informações que tenho a prestar no presente feito, encaminhe-se o presente à Procuradora Assistente do PGE/PROFIS/ NCA para análise.

PGE/PROFIS, 15 de janeiro de 2019.

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR

Procurador do Estado da Bahia.

(...)

DESPACHO

Nos termos da designação contida no Decreto do Governador, publicado no DOE de 06 de janeiro de 2015, e com amparo no inciso II, do art. 39, da Lei Complementar n.º 34/2009, manifesto-me pelo **ACOLHIMENTO** do Parecer de fls. 1897/1900, exarado pelo i. Procurador José Augusto Martins Jr, cancelado pela Procuradora Assistente Dra Rosana Bittencourt Salau, no sentido da improcedência do lançamento fiscal, pelo que se Representa ao Conselho de Fazenda Estadual nesse sentido.

Sigam os autos à SEFAZ/CONSEF.

PROFIS/PGE, 19 de fevereiro de 2019.

NILTON ALMEIDA FILHO
PROCURADOR CHEFE DA PROFIS

Não obstante todas as razões expostas em sede de Impugnação, o Acórdão JFF nº 0012-06/24-VD da 6ª. Junta de Julgamento Fiscal julgou o auto de infração Procedente em Parte.

Porém, a despeito do profundo respeito pela Colenda Junta de Julgamento, tal decisão deve ser reformada, visto que não há razão fática, jurídica e científica que lhe dê qualquer tipo de agasalho, o que se verá com clareza ao se apreciarem as verdades a seguir explicitadas.

Inicia pedindo pela Nulidade do Auto de Infração pela ausência de indicação da correta classificação das mercadorias, numa clara violação ao Art. 18, inciso IV, alínea “a” e Art. 39, Inciso III do Decreto Estadual nº 7.629/99.

Afirma que a recorrente foi autuada em razão de não ter procedido com a retenção e posterior recolhimento de ICMS por substituição tributária em função de operação realizada com produto supostamente integrante do anexo do Convênio ICMS 74/1994.

Referido Convênio, em sua Cláusula Primeira, estabelece que os produtores ou importadores dos produtos constantes em seu anexo deverão proceder com a retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária.

Dessa forma, em razão da comercialização de quaisquer dos produtos integrantes do anexo do Convênio ICMS 74/94, resultará ao estabelecimento importador ou industrial a obrigação de recolher o ICMS devido em toda a cadeia produtiva.

A Recorrente, ciente da legislação aplicável às operações comerciais que costumeiramente realiza, procedeu com o recolhimento do ICMS em substituição das mercadorias enquadradas no citado anexo, porém, não o fazendo com relação àquelas alheias ao mesmo.

Assim sendo, no tocante às operações de venda dos produtos “Tinta Pó Hidracor”, não procedeu com o mencionado recolhimento, uma vez que se trata de Cal Hidratada/Hidráulica, cujo código NCM é 2522.30.00, tal não consta no anexo do Convênio já citado.

Nos termos do item I da Tabela Anexa ao Convênio ICMS 74/94, estão submetidas à sistemática da substituição tributária “Tintas, vernizes e outros”, classificada na NCM de nºs 3208, 3209 e 3210:

ANEXO AO CONVÊNIO ICMS 74/94		
ITEM	ESPECIFICAÇÃO	POSIÇÃO NA NCM
I	Tintas, vernizes e outros	3208, 3209 e 3210

Entretanto, conforme se depreende da parte do Auto de Infração que se impugnou, entendeu o nobre Auditor Fiscal que a “TINTA PÓ HIDRACOR”, ou seja, “Cal Hidratada/Hidráulica” com pigmento, estaria inserida dentre aqueles produtos especificados no anexo e, assim, sujeitos a retenção do ICMS por substituição tributária.

No momento de constituir o crédito tributário, a autuação concentrou-se somente em afirmar que o Convênio ICMS 74/94 foi descumprido e nem se deu ao trabalho dar a “TINTA PÓ HIDRACOR” a classificação fiscal (NCM) supostamente correta a justificar a imposição do recolhimento de ICMS por substituição.

Ocorre que, nos termos do art. 39, III do Decreto nº 7.629/99, o Auto de Infração deverá conter a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principais e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta, sendo considerados nulos os lançamentos *que não contiverem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator* art. 18, IV, “a” do Decreto nº 7.629/99;

Assim, se a classificação fiscal da TINTA PÓ HIDRACOR (Cal Hidratada) não é o NCM nº 2522.30.00, que não está sujeita à substituição tributária, então porque não foi indicada qual a classificação fiscal (NCM) correta?

Questiona que se o próprio Convênio traz em seu anexo, item a item, com a especificação e a respectiva posição na NCM, de cada produto sujeito a aplicação do ICMS ST, seria possível autorizar a incidência de ICMS ST sobre produtos listados em notas fiscais, estas devidamente indicadas pela Fiscalização, mas com erro no NCM, somente pelo fato de o Agente Autuante afirmar que tais mercadorias são passíveis de aplicação do Convênio ICMS 74/94?

Obviamente a resposta seria negativa, pois se sabe do respeito que este Conselho tem aos princípios Constitucionais relativos às Limitações ao Poder de Tributar, dentre eles e especialmente a legalidade, a verdade material e a justiça fiscal.

Nesta senda, são fartos julgados similares do Conselho de Contribuintes da Receita Federal, nos quais declaram NULOS de pleno direito aqueles lançamentos tributários realizados sem a observância da descrição do enquadramento fiscal entendido como devido, a exemplo dos *Processo: 10715.006870/98-31; Relator: HENRIQUE PRADO MEGDA; Decisão: Acórdão 302-35348. Processo: 10735.001830/96-75; Relator: VALMAR FONSECA DE MENEZES; Decisão: Acórdão 301-31809.*

A dificuldade de reclassificação reside unicamente numa razão: não há outra classificação para os produtos em questão.

Assim, verifica-se que na lavratura do malsinado Auto de Infração não foram observadas todas as formalidades legais indispensáveis à manutenção da segurança jurídica nas relações tributárias, razão pela qual merece ser, de plano, declarado NULO, *in totum*, tal peça acusatória, por aplicação do art. 18, IV, “a” e art. 39, III, ambos do Decreto nº 7.629/99, com a consequente modificação da decisão proferida pela instância primária.

No mérito, após a apresentação da Impugnação Administrativa, ocorreram eventos processuais que influenciaram no montante exigido na autuação fiscal.

Desta forma diz ser prudente apresentar um breve histórico dos eventos que conduziram à

diminuição do valor exigido na autuação fiscal de R\$ 458.254,90 (histórico) para o valor de R\$ 310.003,12:

O CONSEF decidiu encaminhar o processo para a Inspeção de origem, para que fossem analisados os novos documentos acostados aos autos, conforme fl. 602.

Foi emitida nova informação fiscal, a partir da análise da Infração 03, o Auditor identificou o produto Cal Hidratada – NCM 2522.30.00 e concluiu o seguinte que a Cal Hidratada perfaz um total de R\$ 16.052,82.

Em Manifestação à referida Informação Fiscal, o Contribuinte apontou que a partir do CD ROOM de fls. 627, utilizando-se o 'Filtro' SUPERCAL na coluna U (denominada 'des produto'), é possível concluir que consta o montante de R\$ 145.971,31 a título de ICMS ST, como supostamente devido.

Assim, o Contribuinte solicitou que o produto SUPERCAL, que representa o montante de R\$ 145.971,31, fosse excluído do lançamento.

Em razão da solicitação do Contribuinte, ora Manifestante, houve nova Informação Fiscal, que consistiu em apontar que após a exclusão, restaria devido o valor de R\$ 310.033,12.

Entretanto, deixou de apreciar informações relevantes que lhes foram apresentadas por ocasião das manifestações anteriores, bem como em relação ao valor da Supercal, que restou impreciso, bem como desconsiderou o Princípio da Prevalência da Verdade Material.

Na Contestação, a Auditoria Fiscal afirmou em relação aos valores que entende como sendo passíveis de exclusão da autuação fiscal, o valor de R\$ 145.971,31. Entretanto, ao realizar a conclusão e apontar o valor final a ser excluído, o faz em patamar inferior ao indicado anteriormente, posto que apontou como devendo ser excluído o valor de R\$ 145.833,41 (R\$ 442.202,08 – R\$ 296.368,67), gerando uma diferença de R\$ 137,90:

Intimação Fiscal Atual

Infração 03-08.18.03 – valor total do ano de 2015 – **R\$ 296.368,67**, alterado - página 03;

Infração 03-08.18.03 – valor total do ano de 2016 – R\$ 1.069,59, página 03;

Infração 03-08.18.03 – valor total do ano de 2017 – R\$ 2.702,09, página 03;

Valor total da infração 03-08.18.03 – R\$ 300.140,35

Com base nas informações apresentadas, tanto pelo Contribuinte quanto pelo autuante fiscal, a 6ª Junta de Julgamento Fiscal optou por acatar o valor de R\$ 310.003,12 como patamar para a condenação administrativa.

Entretanto, muito embora tenha ocorrido uma diminuição considerável da autuação fiscal, em atenção aos demais aspectos jurídicos apontados pelo Contribuinte, ainda não foi possível que a Colenda Junta de Julgamento Fiscal tenha alcançado a verdade material discutidas na presente autuação fiscal.

Depois passa a tratar da classificação fiscal do produto.

A fiscalização, exclusivamente para sustentar a tese de uma suposta falta de recolhimento de ICMS em substituição tributária de operação comercial realizada com o “Tinta Pó Hidracor”, afirma que tal produto tem a classificação de número 32.08 do NCM.

Ocorre que como dito em sede de Impugnação, o produto “Tinta Pó Hidracor”, constitui-se basicamente de Cal Apagada (Hidróxido de Cálcio e Magnésio) com ínfimas frações de pigmento colorantes.

Entretanto, as autoridades fazendárias afirmam que o produto do Contribuinte se trata de uma tinta, sob fundamentação conceitual do dicionário e de uma interpretação pessoal diante da leitura de sites da internet. Além desta interpretação a Junta fez uma interpretação pessoal das informações contidas no site do Contribuinte. Percebe-se que a interpretação feita, confunde aspectos comerciais com científicos.

Ocorre que tal raciocínio fiscal não possui sustentação no mundo fenomênico, haja vista que a composição química (essa é a questão fundamental) do produto “Tinta Pó Hidracor” consiste em: Cal Apagada (Hidróxido de Cálcio e Magnésio) adicionada de mínimas frações de pigmentos orgânicos e inorgânicos, conforme se observa pela colação da página do produto disponibilizada no site eletrônico da empresa (www.hidracor.com.br) e anexado ao recurso, no qual se nota que

referido produto é em sua integralidade composto de Hidróxido de Cálcio e Magnésio, sofrendo simplesmente a adição de infinitesimalmente mínimas quantidades pigmentos, a fim de dar-lhe a tonalidade desejada, conforme mencionado alhures.

Em verdade, ao invés de ocorrer uma mistura com os pigmentos, apenas adiciona-se à cal extratos de plantas ou minerais a fim de dar-lhe a tonalidade desejada. Contudo, sua composição química e destinação permanecem inalteradas: Cal Hidratada, com NCM 25.22.

A Tabela de Nomenclatura Comum do MERCOSUL – CNM, em sua Nota 1 do Capítulo 25, afirma que somente serão incluídos na posição de tal capítulo, os produtos em estado bruto, lavados, triturados, pulverizados, submetidos a levigação, crivados, peneirados, enriquecidos por flotação, separação magnética ou outros processos mecânicos ou físicos, excluídos os resultantes de mistura.

Nesse sentido, quando o produto “Tinta Pó” é fabricado, pode-se afirmar que há um mero processo mecânico de adição de mínima quantidade de pigmentos à Cal, razão pela qual tal produto deve ser classificado no NCM 25.22, não tributado pelo ICMS-ST. Assim, não há a constituição de outro produto, com natureza química distinta, visto que não há qualquer modificação nos elementos constitutivos da Cal hidratada e da pigmentação. Ocorre que, a despeito de toda verdade acima referida, a Junta Julgadora não foi à fundo para identificar a verdade material, mas tão somente, utilizou julgamentos de outros conselhos como fundamentação.

Neste julgamento que a atual Junta utiliza como base, há uma equivocada fundamentação de que o produto comercializado pelo Contribuinte é tinta apenas em razão da ocorrência de misturas. Entretanto, é de se ressaltar que há uma clara diferença entre o processo de adição e de mistura. Não há qualquer razão para a manutenção de tal decisão, visto que o que realmente ocorreu foi um processo mecânico de adição de pigmentos à Cal, motivo pelo qual deve a “Tinta Pó” ser classificada com o NCM 25.22, não sujeito ao recolhimento de ICMS-ST.

Além disso, no bojo da Decisão recorrida, o Nobre Julgador afirma que tinta, é uma mistura de diversas substâncias, solventes, entre outras substâncias.

Diferente dessa afirmação, a “Tinta Pó Hidracor” (*nomen* comercial) possui finalidade e composição completamente distinta de uma tinta, que tem a função de proteger, embelezar e proporcionar um acabamento fino às superfícies, agindo contra a ação do sol, chuva, e outros agentes químicos. Em verdade, a denominação “Tinta Pó” empregada para cal hidratada para caiação, vem do uso popular, da tradição popular e comercial, e não obedece a qualquer classificação científica que pudesse alterar o NCM de 2522.30.00 para quaisquer das subposições 3208, 3209 e 3210.

Ressalta que, somente por razões comerciais e de tradição, isto é, no fito de arraigar o conceito na mente do consumidor, é que a Recorrente denominou a cal hidratada como “tinta pó”, denominação essa que não se refere a sua real composição química e finalidade, visto que se trata de Cal Hidratada. Em verdade, é incontroverso que a Cal Hidratada não é tinta.

Dessa forma, requer que seja reformada a decisão proferida em Primeira Instância para que seja julgado improcedente o Auto de Infração nº 207109.0002/18-0, uma vez que os nobres membros da Fiscalização da Fazenda Estadual se utilizaram de premissa totalmente equivocada ao lavrar o presente Auto de Infração, ou seja, classificando como “tinta” o que na realidade é “Cal”, portanto, não sujeito a substituição tributária, nos exatos termos do Convênio ICMS nº 74/1994.

Volta a ressaltar a impossibilidade da tinta pó hidrocor como tinta. Lembrando que a Cal é produzida a partir da calcinação dos carbonatos de cálcio naturais, (CaCO₃), originando o CaO (conhecido como cal virgem), que passa pelo processo de hidratação, originando assim a cal hidratada (Ca(OH)₂).

Diferentemente desse processo, é aquele utilizado para a fabricação da “tinta” propriamente dita,

no qual a tinta é uma composição/mistura de pigmentos, aglomerados por um polímero (resina) que, após ser aplicada sobre um substrato, sofre um processo de cura físico-química, transformando-se em um filme opaco, aderente, rígido, termofixo, que confere cobertura, cor, brilho e proteção.

As tintas são compostas basicamente por resinas, pigmentos, solventes (diluentes) e aditivos, componentes estes que não se igualam plenamente com a composição química de Cal Hidratada (“Tinta em Pó”).

Diz também não ter possibilidade de haver outra classificação fiscal para o produto em questão. Para melhor demonstrar o entendimento de que é impossível classificar a Tinta Pó senão como Cal Hidratada, vale tentar enquadrar este produto em outras categorias de tintas extraídas da *Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – TIPI*.

A TIPI, em sua Seção VI – *Dos Produtos Das Indústrias Químicas Ou Das Indústrias Conexas*, descreve no topo do grupo 3208 os seguintes produtos: *tintas e vernizes, à base de polímeros sintéticos ou de polímeros naturais modificados, dispersos ou dissolvidos em meio não aquoso; soluções definidas na Nota 4 do presente Capítulo*.

Se analisar de soslaio o citado grupo, de logo se percebe que a “Tinta Pó Hidracor” não poderia ser tecnicamente classificada em nenhum dos desdobramentos dele, uma vez que sua composição química, conforme anteriormente mencionado, não comporta qualquer polímero (resina), seja ele sintético ou natural modificados.

Pela mesma razão não se pode classificá-la nos grupos 3209 – Tintas E Vernizes, À Base De Polímeros Sintéticos Ou De Polímeros Naturais Modificados, Dispersos Ou Dissolvidos Em Meio Aquoso, e no grupo 3210 – Outras Tintas E Vernizes; Pigmentos A Água Preparados, Dos Tipos Utilizados Para Acabamento De Couros.

Diante desses argumentos, outra classificação a “Tinta Pó Hidracor” não pode receber senão a do grupo 2522 – Cal Viva, Cal Apagada e Cal Hidráulica, com Exclusão do Óxido e do Hidróxido De Cálcio Da Posição 2825, razão pela qual deve a autuação ser declarada improcedente.

Diz que a Associação Brasileira dos Fabricantes de Tinta (ABRAFATI), criada em 1985 por um grupo de produtores de tinta, é instituição que trabalha diariamente na busca pelo desenvolvimento técnico da qualidade das tintas produzidas no Brasil, bem como na atualização dos profissionais que atuam nesse setor, promovendo-o por meio, a título de exemplo, do Curso de Tecnologia de Tintas e Vernizes, do Prêmio ABRAFATI-Petrobrás de Ciência em Tintas e do Congresso Internacional de Tintas.

Tendo em vista o desenvolvimento técnico-científico do setor de tintas, a ABRAFATI, além dos cursos, prêmios e congresso que organiza, lançou o livro “Tintas, Ciência e Tecnologia”, apresentando a história e as propriedades mais peculiares dos mais variados tipos de tintas.

Segundo essa obra, o termo “tinta”, p. 9, designa com o sendo “... *uma composição líquida, geralmente viscosa, constituída de um ou mais pigmentos dispersos em um aglomerado líquido que, ao sofrer um processo de cura quando estendida em (sic) película fina, forma um filme opaco e aderente ao substrato. Esse filme tem a finalidade de proteger e embelezar as superfícies.*”

A ABRAFATI, no mesmo livro “Tintas, Ciência e Tecnologia”, p. 9/10, identifica os componentes básicos das tintas:

Resina

Resina é a parte não volátil da tinta, que serve para aglomerar partículas de pigmentos. A resina também denomina o tipo de tinta ou de revestimento empregado. Assim, por exemplo, temos as tintas acrílicas, alíquídicas, epoxídicas, etc.

Todas levam o nome da resina básica que a compõe. Serão vistos, adiante, os mais variados tipos de resina utilizados nas formulações de tintas e vernizes.

Antigamente, as resinas eram à base de compostos naturais, vegetais ou animais. Hoje em dia são obtidas através da indústria química ou petroquímica por meio de reações complexas, originando polímeros que conferem as tintas propriedades de resistência e durabilidade muito superiores às antigas.

A formação do filme de tinta está relacionada com o mecanismo de reações químicas do sistema polimérico, embora outros componentes, como solventes, pigmentos e aditivos, tenham influência no sentido de retardar, acelerar e até inibir essas reações. (grifo nosso)

Pelo trecho, é possível afirmar com segurança absoluta que a presença da resina é indispensável à caracterização e denominação das tintas. O que não é o caso do pigmento:

Pigmento – Material sólido finamente dividido, insolúvel em meio. Utilizado para conferir cor, opacidade, certas características de resistência e outros efeitos.

São divididos em pigmentos coloridos (conferem cor), não coloridos e anticorrosivos (conferem proteção aos metais).

Vê-se, pela descrição do que seja pigmento, que ele não tem o condão de alterar as propriedades essenciais da substância; tem a função apenas de lhe conferir cor, capacidade de resistência, sem, contudo, haver no texto qualquer referência a mudanças na essência da substância que leva o pigmento.

Assim sendo, conquanto sejam os pigmentos adicionados à cal virgem, no processo de formação da “tinta em pó”, que, conforme visto amplamente, tem o nome de “tinta” apenas por razões comerciais, não se pode falar que houve alteração na essência da cal.

Traz também o termo aditivo que compõem as tintas:

Aditivo – Ingrediente que, adicionado às tintas, proporciona características especiais as mesmas ou melhorias nas suas propriedades. Utilizado para auxiliar nas diversas fases de fabricação e conferir características essenciais necessárias à aplicação.

Existe uma variedade enorme de aditivos usados na indústria de tintas e vernizes, a saber: secantes, anti-sedimentares, niveladores, antipele, antiespumante, dispersantes, etc.

No caso da “tinta em pó”, não há adição de aditivos. E ainda fala sobre o termo solvente, também previsto para tintas:

Solvente – líquido volátil, geralmente de baixo ponto de ebulição, utilizado nas tintas e correlatos para dissolver a resina. São classificados em: solventes ativos ou verdadeiros, latentes e inativos.

Como não há resina na composição da “tinta em pó”, já que essa não é tinta, mas apenas cal colorida, não faz também sentido se falar em adição de solvente. Traz ainda no Recurso Voluntário outros arrazoados para fundamentar suas ponderações.

Além das explanações colacionadas, diz que também na mesma esteira da tese que por ora se defende, as linhas da obra “Tratamento de Superfície e Pintura”, disponível no sítio eletrônico <<http://pt.scribd.com/doc/18057398/7/Tipos-de-tintas-propriedades-e-usos>>, que, à fl. 45, aduz serem as tintas compostas por 4 grupos e matérias primas: solventes, **resinas**, pigmentos e aditivos.

Outro tipo de cal muito comum no mercado é a cal hidratada. Ela é composta por um pó de cor branca resultante da combinação química dos óxidos anidros da cal virgem com a água. É classificada conforme o hidróxido predominante presente ou, melhor, de acordo com a cal virgem que lhe dá origem, podendo ser cal hidratada cálcica, cal hidratada magnésiana ou cal hidratada dolomítica.

A composição do produto “Tinta Pó Hidracor” consiste em cal apagada (Hidróxido de Cálcio e Magnésio), pigmentos orgânicos e inorgânicos, conforme se observa pela colação a seguir realizada da página do produto disponibilizada no sítio eletrônico da empresa (www.hidracor.com.br).

A não ser pelo acréscimo do pigmento, a “Tinta em Pó Hidracor” em nada difere da “Super Cal Hidracor” (Excluída da autuação fiscal), também utilizada para pintura ou caiação (popular), pelo que o produto objeto desta querela estar inserto na classificação fiscal NBM nº 25223000, por

tratar-se de cal hidráulica.

Não há, pelo exposto, nem resina nem solvente, muito menos outros aditivos, presentes todos nas tintas, na cal hidratada adicionada de pigmentos. É forçoso, diante do exposto, reiterar todos os argumentos presentes na impugnação, por estarem em consonância com os mais abalizados estudos sobre o assunto.

Pede pela realização de perícia técnica. Suplica que em sendo o caso, não sejam considerados seus argumentos jurídicos, protesta pela realização de prova pericial na área bioquímica, tudo com o objetivo de analisar amostras dos produtos, para fins da definição técnico-científica da composição de cada um dos produtos.

O Contribuinte busca neste caso, não simplesmente definir a classificação de um produto de acordo com a semântica do nome comercial concedido, por questões de marketing, mas realizar uma prova técnica, com a participação do Estado da Bahia. Este pedido não foi aceito em primeira instância.

Dito isso, passa-se a descrever as evidências técnicas, para o presente processo, obtidas através dos estudos realizados pelo Núcleo de Tecnologia e Qualidade Industrial do Ceará – NUTEC.

Diz que o laudo foi emitido por especialistas e apresenta os curriculuns *da equipe que produziu o laudo, a exemplo da Dra. Iêda Montenegro e Msc Andréa Girão, cujo resumos podem ser consultados no decorrer do Recurso Voluntário*. Diante das credenciais apresentadas é inquestionável a afirmação de que o trabalho realizado e que deu base ao Laudo está envolto da mais pura excelência técnica.

Além disso, o Laudo inicia descrevendo os fundamentos teóricos que consistem em uma descrição de todos os elementos essenciais ao estudo que está sendo apresentado. Nesse ponto inicial é possível observar o significado científico dos termos tintas, veículo, resina, solvente, pigmentos, pigmento verde *ftalocianina*, *pigment green 7*, aditivos e, por fim, a *Tintas em Pó* conforme a ABRAFATI.

A definição desses elementos, bem como sua presença ou ausência no processo produtivo da Recorrente, são essenciais para esclarecer a nítida diferença entre o produto comercializado corretamente como Cal Hidratada (NCM/TIPI 2522.3000), portanto não sujeito à sistemática do Convênio ICMS 74/96, e as “outras tintas” das posições 3208, 3209 e 3210 da NCM/TIPI, base da indevida autuação.

O Laudo Científico traz um breve histórico da “Tinta em Pó” conforme consta na literatura científica da ABRAFATI, produto que surgiu nos anos 50 nos Estados Unidos da América.

Tal produto é obrigatoriamente formado de resinas, agentes de cura, pigmentos, cargas funcionais e aditivos. Tais insumos, aliados a um processo produtivo complexo, constituem a “Tinta em Pó” da literatura científica, a qual é uma verdadeira tinta.

Às fls. 17/18 do Laudo Pericial é possível encontrar a conclusão definitiva de que a “Tinta em Pó” (conforme ABRAFATI) e o produto denominado comercialmente de “Tinta Pó” produzido pela Recorrente e base da autuação equivocada são diametralmente diferentes, em todos os sentidos.

A conclusão comparativa entre os produtos é que a “Tinta em Pó” (conforme ABRAFATI) é tinta, enquanto o produto da Recorrente jamais poderia ser classificado como tal, independentemente de sua nomenclatura para fins comerciais.

O trabalho técnico realizado, conforme se pode constatar no Laudo anexo, consistiu em se fazer uma visita aos prédios da Recorrente para que, *in loco*, pudesse acompanhar o processo produtivo, cujo resultado é a fabricação do produto comercialmente denominado “Tinta Pó”.

Após o acompanhamento e observação do processo produtivo da Recorrente, coletou-se amostras na própria fábrica, na ‘ponta’ do processo produtivo, evitando quaisquer tipos de inconformidades, para que estas fossem estudadas/periciadas com o objetivo de averiguar a

composição físico-química dos produtos autuados.

As conclusões do Laudo Técnico não são apenas resultantes da observação do processo produtivo da Recorrente. O estudo realizado foi bem mais complexo.

As amostras coletadas na “ponta do processo produtivo”, antes de serem analisadas, foram enviadas para o Laboratório de Raios X da Universidade Federal do Ceará, onde foram realizadas análises semiquantitativas e qualitativa de fases por difração de raios X (DRX – identificação de fases).

Portanto, não restam dúvidas que tanto a simplicidade do processo produtivo quanto dos elementos que o compõem, inevitavelmente, conduzem à conclusão que o produto fabricado e comercializado pela Recorrente e que recebeu, tão somente de forma comercial, o nome de “Tinta Pó” não passa de Cal Hidratada, (NCM/TIPI 2522.3000), portanto não sujeitas à sistemática do Convênio ICMS nº 74/96.

Além da Cal Hidratada na forma “Tinta Pó Branco” e “Tinta Pó Verde Amazonas”, a Requerente também comercializou seu produto em outras colorações.

Nesse sentido, a Requerente junta ao presente Pedido as fichas técnicas de todos os pigmentos adicionados ao produto Cal Hidratada (NCM/TIPI 2522.3000), dentro do período de autuação que ora se pede o controle da legalidade.

As Fichas Técnicas colacionadas possuem o objetivo de identificar a composição físico-química de cada um dos pigmentos utilizados para dar coloração, especificando inclusive sua forma física e odor, tudo para se possa fazer uma comparativo com o procedimento de coloração apresentado no Laudo Técnico.

Apresenta um resumo esquemático de cada um dos pigmentos utilizados para dar coloração à Cal Hidratada (NCM/TIPI 2522.3000) da Requerente, vendida comercialmente como “Tinta Pó”.

Apresenta também os quesitos que devem ser respondidos em prova pericial, na hipótese de esta ser aprovada. (Fl. 780).

Por fim, fala sobre o Parecer da PGE/PROFIS, destacando que todas as evidências científicas dos presentes autos foram apresentadas, na forma de Controle de Legalidade, de autoria do Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior. Parecer este submetido a outro departamento da Procuradoria. A análise dos Procuradores da PROFIS/PGE reveste a matéria jurídico científica trazida pelo Contribuinte da mais pura legitimidade.

Em lugar de apresentar as justificativas para o não acolhimento dos argumentos jurídicos trazidos pela Procuradoria, a Junta limita-se tão somente reproduzir o julgamento de outra Junta, sem ao menos fazer o cotejo entre a decisão e o presente processo.

Portanto, é possível observar que houve violação ao artigo 93, IX da Constituição Federal de 1988, do art. 489, II e § 1º, IV do NCPC/2015 e art. 50, 51 e 83 da Lei nº 15.614/2014, na medida em que não houve fundamentação acerca dos argumentos fáticos e jurídicos trazidos ao processo.

Todos os argumentos fáticos e jurídicos indicados acima possuem o condão de ou extinguir a autuação por completo ou ocasionar uma diminuição importante do crédito tributário exigido.

Entretanto, não houve qualquer consideração a estes temas pela Autoridade Julgadora.

Portanto, é imperioso que se anule o Julgamento em epígrafe, determine o retorno dos autos à Primeira Instância para que, evitando a supressão de instâncias, os temas levantados pelo Contribuinte possam ser apreciados, sob pena do cerceamento do Direito de Defesa e das Garantias Constitucionais do Contribuinte.

Por tudo exposto, a Recorrente suplica que seja modificada parcialmente a Decisão proferida em Primeira Instância, isto é, na parte da autuação que foi indevidamente mantida (R\$ 310.003,12 de principal, mais a multa e juros decorrentes), a fim de reconhecer-se a total insubsistência da

autuação (art. 156, IX do CTN), na medida:

- a) que seja declarada a nulidade material da autuação fiscal nº 207109.0002/18-0, devido a vício formal insanável relativo à ausência da classificação fiscal supostamente correta, apta a embasá-lo, o que foi feito em nítida violação aos arts. 18, IV, “a” e art. 39, III, ambos do Decreto nº 7.629/99;
- que seja reconhecida a correta classificação fiscal da “Tinta Pó Hidracor” como a de NCM nº 2522.30.00, visto que trata-se de “*cal hidráulica*”, não sujeita ao recolhimento de ICMS por Substituição Tributária nos moldes do Convênio ICMS 74/1994.
 - que, por fim, caso V. Sa. entenda não serem suficientes os argumentos expostos e comprovados à fatura, requer-se a realização de prova pericial técnico-especializada, a qual será capaz de comprovar a veracidade das informações neste petição prestadas, a fim de responder os quesitos já colacionados, tudo para se ter por correta a classificação fiscal da “Tinta Pó Hidracor” sob o NCM nº 2522.30.00, ou seja, “*cal hidráulica*”, não se sujeita ao recolhimento de ICMS por Substituição Tributária nos moldes do Convênio ICMS 74/1994, de modo que o AI nº 207109.0002/18-0 é totalmente procedente, para todo e qualquer fim de direito, o que se pede declaração.
- b) Requer-se, in fine, que todas as intimações e notificações decorrentes do presente feito ocorram, conjuntamente, em nome dos patronos, CELSO LUIZ DE OLIVEIRA e ALDEMIR FERREIRA DE PAULA AUGUSTO, advogados, devidamente qualificados nos presentes autos, sob pena de nulidade, conforme art. 272, § 5º, do NCPC-2015

VOTO VENCIDO

Conforme relatado, cabe a análise do Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interposto contra Decisão proferida pela 6ª JF que julgou, por decisão unânime, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/03/2018 com o objetivo de exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 458.254,90, em decorrência do cometimento de 03 infrações, conforme segue, que após julgamento de primeira instância fora reduzido para R\$ 310.003,12.

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício em razão da desoneração de parte do crédito tributário na Decisão proferida pela 6ª JF.

Parte da redução ocorreu em decorrência da Infração 02, que embora o autuante, em sede de informação fiscal, tenha mantido os valores inicialmente lançados, sem qualquer alteração, quando da realização da diligência requerida pela Junta de Julgamento Fiscal, o autuante ajustou o levantamento, especial e unicamente no exercício de 2015, o qual foi alterado de R\$ 12.099,11, para R\$ 5.264,49, conforme demonstrado à fl. 654, mantidos inalterados os demais exercícios (2016 e 2017), sem que a empresa autuada contestasse tais valores, o que concorreu para o seu acatamento, e por consequência, a sua manutenção parcial, até pela pertinência da atribuição da responsabilidade tributária quanto a retenção e recolhimento do ICMS devido ao estado da Bahia.

Já no concerne à Infração 03, a redução se deu por conta do produto “Supercal”, que após diligência requerida pela Junta de Julgamento Fiscal foi segregado pelo autuante, ficando a infração 03 no valor de R\$ 300.140,35. O produto “supercal” cuja NCM é 2522.30.00 não estava no rol dos produtos com ST na época. Em decorrência do protocolo.

Em atendimento à diligência solicitada para Junta de Julgamento Fiscal, após apresentação das razões da Recorrente, em sede de informação, o autuante acatou as razões da recorrente a alegou que houve um equívoco em relação ao levantamento fiscal anterior e exclusão do produto “supercal”, apontado pela defesa, e deveria ser excluído o montante de R\$ 145.971,31 a título de ICMS ST, como supostamente devido, no exercício de 2015. Não houve movimentação do produto em 2016 e 2017.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

No que tange ao Recurso Voluntário, é o que passo a analisar.

Inicialmente cabe apreciar a nulidade suscitada, sob o argumento de ausência de indicação da correta classificação fiscal das mercadorias em violação ao Art. 18, IV “a” e Art. 39, III do RPAF/BA, pois foi autuada em razão de não ter procedido com a retenção e posterior recolhimento de ICMS por substituição tributária em função de operação realizada com produto supostamente integrante do anexo do Convênio ICMS nº 74/1994, que em sua Cláusula Primeira, estabelece que os produtores ou importadores dos produtos constantes em seu anexo deverão proceder com a retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária.

Aponta que comercialização de quaisquer dos produtos integrantes do anexo do Convênio ICMS 74/94, resultará ao estabelecimento importador ou industrial a obrigação de recolher o ICMS devido em toda a cadeia produtiva e ciente da legislação aplicável às operações comerciais que costumeiramente realiza, procedeu com o recolhimento do ICMS em substituição das mercadorias enquadradas no citado anexo, porém, não o fazendo com relação àquelas alheias ao mesmo. No tocante às operações de venda dos produtos “Tinta Pó Hidracor”, não procedeu com o mencionado recolhimento, uma vez que se trata de Cal Hidratada/Hidráulica, cujo código NCM é 2522.30.00, tal não consta no anexo do Convênio já citado. Nos termos do item I da Tabela Anexa ao Convênio ICMS 74/94, estão submetidas à sistemática da substituição tributária “Tintas, vernizes e outros”, classificada na NCM de nº 3208, 3209 e 3210.

Verifica-se que a Recorrente não foi prejudicada em relação, tanto em sede de defesa, quanto de Recurso Voluntário, não tendo sido verificada preterição de direito de defesa, nem impedimento do exercício do contraditório tendo em vista que na impugnação o sujeito passivo apresentou argumentos para 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 74/94.

As alegações da Recorrente serão devidamente debatidas no mérito, não estão abarcadas pelo disposto nos Art. 18, IV “a” e 39, III do RPAF/BA. Preliminar de nulidade rejeitada.

Quanto ao mérito, verifica-se que a Infração 03, amplamente discutida pela Recorrente foi lavrada em função da Recorrente deixar de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no estado da Bahia, no montante de R\$ 445.973,76, frente às ocorrências verificadas em janeiro a dezembro de 2015, janeiro, março, abril, junho, julho, outubro e novembro de 2016, janeiro, março, maio, julho a novembro de 2017.

A primeira alegação diz respeito ao produto “Tinta Pó Hidracor”, constitui-se basicamente de Cal Apagada (Hidróxido de Cálcio e Magnésio) com ínfimas frações de pigmento colorantes.

Em verdade, ao invés de ocorrer uma mistura com os pigmentos, apenas adiciona-se à cal extratos de plantas ou minerais a fim de dar-lhe a tonalidade desejada. Contudo, sua composição química e destinação permanecem inalteradas: Cal Hidratada, com NCM 25.22.

Nesse sentido, o voto divergente no Acórdão CJF nº 0166-12/22, proferido pelo Conselheiro HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA, traz alguns pontos que merecem atenção.

O primeiro deles, é quanto à certeza se o produto é ou não tinta, ou se constitui apenas de “cal colorido” ou “cal hidráulica” uma vez que não há certeza, e sim uma razoável dúvida quanto à correta classificação da mercadoria na posição NCM 2522.30.00, não enquadrada no Convênio ICMS 74/94 ou se de fato é “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 3824.99.79, eventualmente nos itens VI ou VIII do Convênio ICMS 74/94.

O referido acórdão decorre de Representação à PGE da própria Recorrente por se tratar matéria

bastante controversa. Por maioria, a Representação à PGE não foi acolhida, mantendo o Auto de Infração procedente, em função da decisão exarada no ACÓRDÃO CJF Nº 0095-12/18 que julgou procedente em parte o referido auto.

Aqui, não se pode deixar de observar as razões da Recorrente, conforme consta do relatório, baseado no entendimento da PGE/PROFIS que 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 e que resultou na Representação à PGE no processo PGE Nº 2014.148217-0 e 2017.089715-0 relativo ao Auto de Infração nº 206912.0039/11-5 cujas cópias constam dos Autos (Fls. 581 a 601).

Há, ademais, severa dúvida se, em sendo classificada na posição NCM 3824.99.79, 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).

Para se definir se as mercadorias oriundas de outros Estado estaria ou não sujeita, ao tempo das operações (exercícios de 2015 a 2017) ao regime de substituição tributária elas deveriam estar enquadradas no Anexo I do RICMS/BA, nas hipóteses do Convênio ICMS 74, de 30/06/1994 (Convênio ICMS 74/94).

As mercadorias enquadradas na classificação fiscal NCM/SH de posição 2522.30.00 (cal hidráulica), como defende a Recorrente, não estaria sujeita ao regime de substituição tributária. De fato, em consulta aos anexos do Convênio ICMS 74/94, a NCM não se encontra sob o regime da substituição tributária.

Porém, são diversos os elementos trazidos aos autos, inclusive o parecer da PGE/PROFIS que 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).

Diante de um Relatório Técnico coligido pelo Interessado, acompanhado por documentos (fls. 200 a 571), firmado pelas Químicas Industriais (currículos às fls. 172 a 195) dos quadros da Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará (NUTEC), ligada ao Poder Executivo daquela Unidade da Federação, observa-se que o 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 à 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 à 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 base no exposto nos relatórios, 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. A PGE/PROFIS ainda se valeu de “Guia Técnico Ambiental Tintas e Vernizes” da FIESP conforme consta do parecer, e seu opinativo foi mais uma vez aprovado, tanto pela Procuradora Assistente do Núcleo de Consultoria e Assessoramento – NCA, quanto pelo próprio Procurador Chefe da PROFIS em processo da própria Recorrente.

Merece atenção o destaque das seguintes colocações apontadas no parecer anexo aos Autos: “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).”

Como diz o voto divergente acima citado. *“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.*

Diante da incapacidade deste julgador em dizer qual a classificação fiscal do produto, não mais adequado que se buscar informações de pessoas com o conhecimento adequado para emitir opinião, que no caso em questão é 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 <https://www.nutec.ce.gov.br/servicos/leq/>, acesso em 03 jun. 2022), conforme consta dos autos.

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.

O referido Relatório Técnico, após diversos ensaios, detalhadamente relatados, não emitiu opinião se o produto está ou não na substituição tributária, e sim, após reunir diversos elementos descritivos das mercadorias, concluiu sobre a composição do produto, se limitou a indicar qual posição NCM seria a mais adequada, diante das descrições técnicas dessas posições.

Diante de todas as informações apresentadas, vislumbro que não há a necessidade de realização de perícia, visto que os relatórios anexados aos autos são bastante esclarecedores.

Face às incertezas que norteiam todo o processo, porém, com base no Relatório Técnico de especialistas do NUTEC (Estado do Ceará), e se a mercadoria deve ser classificada como “cal hidráulica”. Portanto, não estava, no período da autuação, enquadrada sob o regime de substituição tributária, nos termos do Convênio ICMS 74/94.

Ainda que considerada “cal”, um ponto que merece atenção, é que a mercadoria “cal” de NCM 2522 (NCM constante nas notas fiscais) à época dos fatos geradores (2015 a Janeiro/2017) estava enquadrada no regime de substituição tributária, por força do Protocolo ICMS 104/09 entre BA e SP (Que não é a UF da Recorrente) e por esta razão, os adquirentes das mercadorias estavam obrigados à fazer a antecipação na entrada de mercadorias decorrente de unidades federadas não signatárias do referido protocolo.

Mas o fato é que, considerando que a classificação fiscal das mercadorias, conforme consulta apresentada a Receita Federal (**Solução de Consulta nº 98.203 – Cosit**), que as enquadrava na posição NCM 3824.99.79, é forçoso afirmar que essas mercadorias estariam enquadradas sob o regime de substituição tributária, de acordo com o Convênio ICMS 74/94, pois esta não está elencada no Anexo I do RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores, visto que ali se encontra os impermeabilizantes e os imunizantes, inclusive este é o entendimento da própria PGE/PROFIS, que se assim considerasse, se trataria de inovação (mudança de fulcro). Segue abaixo conclusão da consulta:

18. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 38.24), RGI 6 (textos da subposição de primeiro nível 3824.9 e da subposição de segundo nível 3824.99) e RGC 1 (textos do item 3824.99.7 e do subitem 3824.99.79), da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tii), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores, a mercadoria classifica-se no código **NCM 3824.99.79**.

Em sede de Julgamento, foi mantida a opinião da procuradoria no sentido de manter a opinião emitida anteriormente no parecer acima aludido, objeto de representação a este Conselho em processo da Recorrente, reforçando que da simples leitura da Consulta COSIT, fica claro que produto em lide, não contém os elementos necessários que para que seja considerado tinta sujeita a Substituição Tributária.

Face aos fatos apresentados, restam devido os valores abaixo:

Infração	Antes JJF	Após Julgamento 1ª Instância	Após Julgamento 2ª Instância	OBS
01	R\$ 182,03	R\$ 182,03	R\$ 182,03	Procedente
02	R\$ 12.099,11	R\$ 9.680,74	R\$ 9.680,74	Parcialmente Procedente
03	R\$ 445.973,76	R\$ 300.140,35	R\$ 5.065,78	Parcialmente Procedente

Diante de todo o exposto, voto pelo Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao exercício de 2015 da Infração 3 do Recurso Voluntário)

Com a devida *venia*, divirjo em parte da Relatora, quanto ao exercício de 2015 da infração 03, que proveu o Recurso Voluntário e julgou Procedente em Parte a dita exação, no valor de R\$ 5.065,78, reformando a Decisão da JJF que havia mantido a infração no valor de R\$ 300.140,35, consoante Acórdão 6ª JJF nº 0012-06/24-VD, cuja acusação fiscal é de:

***Infração 03. 08.18.03.** Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no estado da Bahia, no montante de R\$ 445.973,76, frente às ocorrências verificadas em janeiro a dezembro de 2015, janeiro, março, abril, junho, julho, outubro e novembro de 2016, janeiro, março, maio, julho a novembro de 2017.*

Objetivamente, por entender ser competente a Receita Federal para a classificação fiscal da mercadoria comercializada e intitulada pela própria recorrente como “Tinta Pó Hidracor”, me abstenho de apreciar todas razões relativas às demais classificações e acato a resposta ocorrida através da Solução de Consulta nº 98.203 – COSIT, que a enquadrou na posição NCM 3824.99.79.

Conforme consta do voto condutor, a exclusão de valores do item “Tinta Pó Hidracor” da exação decorreu de duas premissas, a saber: se a mercadoria (NCM 3824.99.79) estaria enquadrada na substituição tributária e se ocorreu mudança de fulcro da acusação fiscal, como sustenta a PGE.

Há, ademais, severa dúvida se, em sendo classificada na posição NCM 3824.99.79, 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).

Quanto à premissa de que se trataria de inovação a classificação, por mudança de fulcro da mercadoria na NCM 3824.99.79, vislumbro totalmente descabida, eis que:

1. A acusação sequer trata de mercadoria e muito menos de sua NCM, sendo genérica a imputação da falta de retenção do ICMS, logo inexistente mudança de fulcro da acusação, conforme consignada no relatório e anteriormente reproduzida.
2. Ademais, tanto a acusação como o levantamento fiscal foram pautados nos documentos fiscais emitidos pelo próprio sujeito passivo, de sua plena responsabilidade, nos termos do art. 215 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), então vigente, com tal denominação “Tinta Pó Hidracor”, o que levou ao fisco considerar tal produto como tinta, não podendo ser alegada/decretada nulidade a favor daquele que lhe deu causa, nos termos do art. 243 do CPC, fato este reconhecido no próprio voto condutor, quando da análise preliminar, abaixo transcrito:

Verifica-se que a Recorrente não foi prejudicada em relação, tanto em sede de defesa, quanto de Recurso Voluntário, não tendo sido verificada preterição de direito de defesa, nem impedimento do exercício do contraditório tendo em vista que na impugnação o sujeito passivo apresentou argumentos para 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 74/94.

3. O fato de, após diversas tentativas para que o contribuinte indagasse junto ao órgão competente sobre a devida classificação do produto, sempre refutadas pelo autuado, e, supervenientemente, de ofício, através consulta da SEFAZ à Receita Federal, obter ao órgão competente a resposta de que a classificação da mercadoria seria sob NCM 3824.99.79, nenhum prejuízo trouxe aos autos, pois, repita-se: nada inovou a acusação fiscal da falta de retenção do ICMS; o devido processo legal foi observado e exercido plenamente o direito de defesa, na busca da verdade material.

Diante de tais considerações, com o devido respeito, não acolho qualquer ilação de “mudança de fulcro da autuação”, pois a exigência fiscal se pauta na ideia de subsunção das operações autuadas às disposições do Convênio ICMS 74/94, sem limitação à composição química de tintas ou NCM específica, salvo quando consignado pelo próprio sujeito passivo na emissão de notas fiscais de sua própria responsabilidade.

Inerente a outra fundamentação do voto condutor, também se lastreia na premissa falsa de que a mercadoria, sob NCM 3824.99.79, não estaria enquadrada na substituição tributária, conforme se pode comprovar do excerto abaixo reproduzido:

Mas o fato é que, considerando que a classificação fiscal das mercadorias, conforme consulta apresentada a Receita Federal (Solução de Consulta nº 98.203 – Cosit), que as enquadrrou na posição NCM 3824.99.79, é forçoso afirmar que essas mercadorias estariam enquadradas sob o regime de substituição tributária, de acordo com o Convênio ICMS 74/94, pois esta não está elencada no Anexo I do RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores, visto que ali se encontra os impermeabilizantes e os imunizantes, inclusive este é o entendimento da própria PGE/PROFIS, que se assim considerasse, se trataria de inovação (mudança de fulcro). Segue abaixo conclusão da consulta:

É óbvio que a mercadoria denominada de “Tinta Pó Hidracor” terá de ser classificada num gênero de produto. Em consequência, o próprio órgão competente, após as devidas exclusões pertinentes, concluiu no item 16 da Solução de Consulta nº 98.203 – COSIT que:

16. Por não corresponder ao texto dos demais itens, enquadra-se no item 3824.99.7 - Produtos e preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições; o qual apresenta os seguintes desdobramentos em subitens:

(...)

17. Por não apresentar correspondência aos demais subitens, a mercadoria tem assento no subitem 3824.99.79, que corresponde, assim, ao seu código NCM.

Em conclusão, segundo a Receita Federal, a “Tinta Pó Hidracor” se trata de preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, sob NCM 3824.99.79.

Por sua vez, o Convênio ICMS 74/94, que dispõe sobre regime substituição tributária nas operações interestaduais com tintas, vernizes e **outras mercadorias da indústria química**, o qual o Estado da Bahia é signatário, em sua cláusula primeira atribui ao estabelecimento industrial, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes de saídas, especificando no item “VIII” do seu Anexo, dentre outras, a NCM de nº 3824, relativa a “Preparações iniciadoras ou aceleradoras de reação, preparações catalíticas, aglutinantes, aditivos, agentes de cura para aplicação em tintas, vernizes, bases, cimentos, concretos, rebocos e argamassas”, cuja regra foi recepcionada à época na legislação interna do Estado da Bahia, através do item “40.8”, do Anexo I do Decreto nº 13.78012 (RICMS/BA), exercício de 2015, em que pese não constar nos anos subsequentes, razão para concluir pela manutenção da exação do ICMS-ST, no total de R\$ 296.368,67, referente às operações com “Tinta Pó Hidracor” remetidas pela recorrente para seus clientes localizados no Estado da Bahia, no referido exercício de 2015, conforme demonstrativo à fl. 654 dos autos e abaixo transcrito.

jan/15	45.063,34
fev/15	23.298,20
mar/15	31.096,87
abr/15	18.126,47
mai/15	19.882,63
jun/15	27.638,52

jul/15	22.389,41
ago/15	20.644,55
set/15	17.067,69
out/15	25.366,31
nov/15	9.284,38
dez/15	36.510,30
Total:	296.368,67

Do exposto, por considerar que a Receita Federal classificou a “Tinta Pó Hidracor” como preparações à base de elementos químicos ou de seus compostos inorgânicos, sob NCM 3824.99.79, como também que a exação se pauta na subsunção das operações às disposições do Convênio ICMS 74/94, decorrente do quanto consignado pelo próprio sujeito passivo na emissão de notas fiscais de sua própria responsabilidade, assim como que no exercício de 2015 a legislação baiana recepcionou tal regra, atribuindo ao estabelecimento industrial a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, peço *venia* para discordar da Relatora no tocante à desoneração do ICMS-ST exigido no exercício de 2015.

Diante de tais considerações, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

Infração	A. I. (R\$)	JJF (R\$)	CJF (R\$)	OBS
01	182,03	182,03	182,03	Procedente
02	12.099,11	9.680,74	9.680,74	Parcialmente Procedente
03	445.973,76	300.140,35	296.368,67	Parcialmente Procedente
TOTAL	458.254,90	310.003,12	306.231,44	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207109.0002/18-0, lavrado contra **TINTAS HIDRACOR S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 306.231,44**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 3 - RV) – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Rubens Bezerra Soares e Paulo Danilo Reis Lopes.

VOTO VENCIDO (Infração 3 - RV) – Conselheiros(as): Evalda de Brito Gonçalves, Valdirene Pinto Lima e Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Infração 3 - RV)

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – VOTO VENCEDOR
(Infração 3 - RV)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS