



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10384.001168/2006-22  
**Recurso nº** 140.940 Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-00.092 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de maio de 2009  
**Matéria** IPI/CALSSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** SKAL ENGENHARIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** DRJ-BELÉM/PA

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Ano-calendário: 2002

Produto comercialmente denominado Massa Prática Kolant, fabricado a partir da mistura de cimento portland, metil celulose e arcia, próprio para assentamento de pisos e azulejos em construção civil, deve ser classificado no código 3214.90.00 “ex” 01, da nomenclatura aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 2001.

Produto comercialmente denominado Massa Prática Color, fabricado a partir da mistura de cimento portland, metil celulose, copolímero de vinila, areia e pigmentos, destinado ao “rejunte” de pisos e revestimentos em construção civil deve ser classificado no código 3214.10.10, da nomenclatura aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 2001.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Irene Souza da Trindade Torres, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli e Heroldes Bahr Neto. Ausente a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente

## Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que deu suporte à decisão recorrida:

*Trata o presente processo de auto de infração relativo a Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor de R\$ 328.187,69 (fl. 04), compreendendo principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 24/02/2006.*

2. *A exigência fiscal foi formalizada, nos termos da Descrição de Fatos e Enquadramento Legal de fls. 06/09, em face de haver o estabelecimento industrial, na saída de produtos tributados, deixado de lançar nas notas fiscais respectivas o IPI incidente na operação, verificando-se insuficiência de lançamento de imposto, por erro de classificação fiscal relativamente ao produtos descritos como massa prática kolante (argamassa utilizada para assentamento de produtos cerâmicos, classificação fiscal 3824.50.00) e massa prática color (rejunte utilizado para o preenchimento dos espaços entre pisos cerâmicos, com classificação fiscal 3214.10.10), ambos com alíquota de 10% de IPI na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) no período fiscalizado, que não se encontra destacado nas notas fiscais.*

3. *Cientificado do lançamento em 30/03/2006 (fl. 05), a interessada apresentou, em 02/05/2006 (fl. 369), a impugnação de fls. 369/381, na qual alega:*

a) *No ano de 2002 encontrava-se vigente a TIPI aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 2001, sendo que foi com base em tal instrumento normativo que classificou os produtos Massa Prática Kolant e Massa Prática Color. Aduz que os referidos produtos apresentam, respectivamente, as seguintes composições: Cimento Portland, metil celulose e areia; e cimento Portland, metil celulose, copolímero de vinila, areia e pigmentos. Com base na composição dos produtos e tomando em conta as Regras Gerais para Interpretação e as Regras Gerais Complementares do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ambos os produtos foram corretamente classificados na subposição 3214.90.00, "Ex 01", cuja alíquota incidente correspondia a zero.*

b) *A classificação fiscal adotada no lançamento não obedeceu às regras gerais para interpretação do sistema*



harmonizado, haja vista que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas, não restando dúvida de que a classificação correta dos produtos corresponde ao código 3214.90.00, "Ex 01", por se tratar de posição mais específica, descrevendo inclusive os componentes que fazem parte dos produtos Massa Prática Kolant e Massa Prática Color. Como reforço de que a classificação fiscal que adotou é a correta, juntou cópia de nota fiscal emitida por outro sujeito passivo, em que produtos com composição semelhante aos seus classificam-se na posição 3214.90.00, "Ex 01".

c) É incabível a concomitância de dupla penalização sobre o mesmo fato jurídico, não podendo incidir multa de ofício cumulada com a multa sobre valores não lançados, incidindo ambas sobre a mesma base de cálculo.

4. Em face de tais argumentos, a impugnante peticiona que seja reconhecida a improcedência do auto de infração.

Ponderando tais razões, bem como os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa da leitura da ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Ano-calendário: 2002*

*MASSA PRÁTICA COLOR. REJUNTE.*

*O rejunte, fabricado pela contribuinte com a denominação de Massa Prática Color, com a finalidade de aplicação nas juntas de placas de cerâmicas, em decorrência da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 e Regra Geral Complementar nº 1, classifica-se na posição 3214.10.10 da TIPI.*

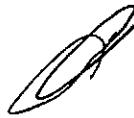
*MASSA PRÁTICA KOLANT. ARGAMASSA.*

*A argamassa colante Massa Prática Color, com a finalidade de assentar pisos e revestimentos, por aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 e Regra Geral Complementar nº 1, classifica-se na posição 3824.50.00 da TIPI.*

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/10/2002*

*ERRO NA CLASSIFICAÇÃO. FALTA DE DESTAQUE DO IPI LANÇAMENTO*



*Impõe-se o lançamento do IPI que tenha deixado de ser destacado pelo sujeito passivo em face de classificação fiscal errônea.*

*MULTA DE OFÍCIO. BIS IN IDEM. NÃO OCORRÊNCIA.*

*Não há que se falar em bis in idem na incidência de multa de ofício quando as bases imponíveis são notoriamente diversas.*

*Lançamento Procedente*

Mantendo sua irresignação, comparece a recorrente mais uma vez aos autos para, em sede de recurso voluntário, sinteticamente, reiterar os fundamentos aduzidos por ocasião da instauração do litígio e pleitear a reforma da decisão de 1<sup>a</sup> instância.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO Relator, Presidente e Relator

O recurso é tempestivo e trata de matéria afeta à competência deste Colegiado. Dele se toma conhecimento, portanto.

Como é possível observar, o ponto crucial para o desate da lide é a definição da classificação fiscal dos produtos denominados Massa Prática Kolant, utilizado para assentamento de produtos cerâmicos e Massa Prática Color, utilizado para preenchimento dos espaços entre pisos cerâmicos.

Na opinião do Fisco, referendada pela E. DRJ Belém, o produto destinado ao assentamento de produtos cerâmicos, por se tratar de uma argamassa, deveria classificado no código nº 3824.50.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul e, o utilizado para preenchimento, por se caracterizar como um mástique, no 32.14.10.10, ambos com alíquota de 10% de IPI.

Já o sujeito passivo, com base nos fundamentos já mencionados, defende que a classificação correta deveria ser, no período compreendido entre janeiro e novembro de 2002, 3214.90.00, “Ex” 01, e, daí em diante, 3214.90.00, face ao comando inserido no art. 2º do Decreto nº 4.441, de 2002, responsável pela supressão de tal destaque “Ex” daquela nomenclatura..

Pedindo a devida vênia, creio que o *decisum* recorrido merece ser parcialmente reparado, pois o produto denominado Massa Prática Kolant, na vigência do Decreto nº 4.070, de 2001, a meu ver, deveria ser classificado no código 3214.90.00, “Ex” 01.

Com efeito, apesar do código 3824.50.00, ser aplicável a “argamassas e concretos (betões) não refratários”, descrição que, em uma primeira análise, se adequaria ao produto em questão, somente se fazer uso dessa subposição se o produto litigioso pudesse ser classificado na posição 3824 e, em seguida fossem comparadas suas subposições.

Nesse ponto, é importante recordar o que dizem as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, integrantes da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, que foi promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988.

Para demonstrar o equívoco dessa comparação, transcrevo a regra nº 6.

*A CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS NAS SUBPOSIÇÕES DE UMA MESMA POSIÇÃO É DETERMINADA, PARA EFEITOS LEGAIS, PELOS TEXTOS DESSAS SUBPOSIÇÕES E DAS NOTAS DE SUBPOSIÇÃO RESPECTIVAS. ASSIM COMO, MUTATIS MUTANDIS, PELAS REGRAS PRECEDENTES, ENTENDENDO-SE QUE APENAS SÃO COMPARÁVEIS SUBPOSIÇÕES DO MESMO NÍVEL. PARA OS FINS DA PRESENTE REGRA, AS NOTAS DE SEÇÃO E DE CAPÍTULO*



*SÃO TAMBÉM APLICÁVEIS, SALVO DISPOSIÇÕES EM CONTRÁRIO.*

Ou seja, em obediência a tal regra, não é possível comparar a posição 3214, com a subposição 3824.50. Sómente após decidir entre as duas posições é que se passa para esse primeiro desdobramento.

Para decidir entre as duas possíveis posições, necessário se faz que se promova uma leitura do texto do código 3824, proposto pelo Fisco:

*3824 AGLUTINANTES PREPARADOS PARA MOLDES OU PARA NÚCLEOS DE FUNDição; PRODUTOS QUÍMICOS E PREPARAÇÕES DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS (INCLuíDOS OS CONSTITuíDOS POR MISTURAS DE PRODUTOS NATURAIS), NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES*

Sendo certo que os produtos em questão não se destinam à preparação de moldes ou núcleos de fundição, não me parece adequado incluir o produto no referido código. Até porque, sabidamente, o código 3824 constitui a posição residual para a classificação de produtos das indústrias químicas ou conexas que não possam ser enquadradas em outra posição.

Daí porque traz-se à colação o texto da posição 3214:

*32.14MÁSTIQUE DE VIDRACEIRO, CIMENTOS DE RESINA E OUTROS MÁSTIQUES; INDUTOS UTILIZADOS EM PINTURA; INDUTOS NÃO REFRATÁRIOS DO TIPO DOS UTILIZADOS EM ALVENARIA*

Dentre as mercadorias enumeradas, merece destaque na solução do litígio, os *indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria*, que foi melhor descrito nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado e da Nomenclatura do SH (NESH), consolidadas pela Instrução Normativa SRF nº 157, de 2002, *verbis*:

*Os mástiques e indutos da presente posição são preparações de composição muito variável, que se caracterizam essencialmente pela sua utilização.* (destaquei)

*Estas preparações apresentam-se freqüentemente sob forma mais ou menos pastosa, endurecendo, geralmente, após sua aplicação. Algumas delas apresentam-se sob forma sólida ou pulverulenta, e são tornadas pastosas no momento da aplicação, quer por tratamento térmico (fusão, por exemplo), quer por adição de um líquido (água, por exemplo).*

*Em geral, os mástiques e indutos aplicam-se por meio de pistola, de espátula, de trolha, de desempenadeira ou de ferramentas semelhantes.*

*(...)*

*II.- INDUTOS UTILIZADOS EM PINTURA; INDUTOS NÃO REFRATÁRIOS DO TIPO DOS UTILIZADOS EM ALVENARIA*



*Os indutos distinguem-se dos mástiques porque se aplicam sobre superfícies, em geral, mais importantes. Por outro lado, diferenciam-se das tintas, vernizes e produtos semelhantes, por possuirem teor elevado de matérias de carga e, em certos casos, de pigmentos, sendo este teor habitualmente muito superior ao dos aglutinantes e solventes ou ao dos líquidos de dispersão.*

(...)

***B) INDUTOS NÃO REFRATÁRIOS DO TIPO DOS UTILIZADOS EM ALVENARIA.***

*Os indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria aplicam-se nas fachadas, paredes interiores, pavimentos e tetos de prédios, nas paredes e fundos de piscinas, etc., de modo a torná-los impermeáveis à umidade e a dar-lhes boa aparência. Em geral, depois de aplicados, formam o revestimento definitivo dessas superfícies.*

*Este grupo compreende, entre outros:*

- 1) *Os indutos em pó, constituídos por gesso e areia, em partes iguais, e por plastificantes.*
- 2) *Os indutos pulverulentos à base de quartzo em pó e de cimento, adicionados de uma pequena quantidade de plastificantes e utilizados, por exemplo, depois de se lhes adicionar água, para assentamento de ladrilhos e azulejos. (destaquei)*

Importante frisar que essa definição se coaduna com a extraída de publicações relacionadas à construção civil. Senão vejamos<sup>1</sup>:

***INDUTO***

*qualquer material no estado líquido ou pastoso próprio para ser espalhado, em camada fina, sobre uma superfície sólida, formando um revestimento protetor, regularizador ou uma base de acabamento.*

Sendo certo que a MASSA PRÁTICA KOLANT, efetivamente se destina à regularização de pisos e assentamento de revestimentos cerâmicos, azulejos, etc. vê-se que, à luz da nomenclatura, reúne as características de um induto e, nessa condição deve realmente ser classificado na posição 3214, observando-se o que dita a regra para a interpretação do SH nº 1<sup>2</sup>.

Definida a posição apropriada, cabe analisar as subposições e itens em que a mesma se desdobra:

<sup>1</sup> [http://www.clickreforma.com.br/glossary.php?glossary&term\\_id=368&letter=all](http://www.clickreforma.com.br/glossary.php?glossary&term_id=368&letter=all)

<sup>2</sup> OS TÍTULOS DAS SEÇÕES, CAPÍTULOS E SUBCAPÍTULOS TÊM 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 SEGUINTE:

*3214.10 - Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura*

*3214.10.10 Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques*

*3214.10.20 Indutos utilizados em pintura*

*3214.90.00 -Outros*

*Ex 01 - Mistura de cimento e/ou cal hidratada com pelo menos um dos seguintes elementos: saibro, areia, quartzo, pedrisco, pedra britada, pó de pedra e semelhantes, adicionada ou não de água, corante ou impermeabilizante*

Sendo certo que não se está diante de um mástique ou induto usado em pintura, resta inegável que a classificação adequada é 3214.90.00.

Finalmente, dada a composição do produto: cimento portland, metil celulose e areia, cabível é o seu enquadramento no já transcrito ex 01.

Importa registrar, finalmente, que a Coordenação-Geral de Tributação, instada a se manifestar acerca da classificação de produto descrito como “*Argamassa constituída de areia, cimento e hidroxietilcelulose, própria para assentamento de pisos e azulejos em construção civil, comercialmente denominada ‘Argamassa Cola’*”, deveriam ser enquadrados no código 3214.90, da TIPI que vigia à época, que, neste ponto, não se diferenciava da que vigia ao tempo dos fatos geradores<sup>3</sup>.

Já com relação à fração da exigência decorrente de erro de classificação quando da saída do produto “massa prática color”, não vejo nenhum reparo a ser promovido no acórdão recorrido, que, neste aspecto, adoto independentemente de transcrição.

Efetivamente, o produto em questão reúne as características para sua classificação como um mástique, classificado no código 3214.10.10, que não se desdobrava em nenhum “ex”.

Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso para excluir da exigência parcela atrelada à saída do produto descrito como MASSA PRÁTICA KOLANT, promovidas até 31/10/2002, quando se encontravam corretamente classificados no código 3214.90.00, Ex 01 da TIPI, ratificando, consequentemente, o código apontado pelo Fisco para o produto MASSA PRÁTICA COLOR e a fração da exigência atrelada ao erro de classificação perpetrado pelo sujeito passivo: Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de ofício e demais consectários.

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2009.



LOUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente e Relator

<sup>3</sup> DH COSIT (DINOM) nº 342/92, DOU de 18/01/93





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA SEÇÃO**

Processo nº: 10384.001168/2006-22

Recurso n.º: 140940

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, a tomar ciência do Acórdão n.º 3201-00.092.

Brasília, 18 de agosto de 2009.

LUIZ HUMBERTO CRUZ FERNANDES  
Chefe da 2ª. Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional