

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

Processo nº 10380.004767/2005-57
Recurso nº 256.662 Voluntário
Acórdão nº 3401-01.085 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2010
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente NESTLÉ BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 10/07/2000 a 30/06/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. BARRA DE CEREAIS, SEM CHOCOLATE.
COMPLEMENTO ALIMENTAR. TIPI. CARACTERIZAÇÃO.

Os Cereais em barra (Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Pêssego e Maça, Neston Light Frutas Silvestres), devem ser classificadas na posição TIPI: 1904.90.00.

A classificação dos cereais em barra com chocolate (Neston Light Frutas Silvestres com Chocolate), que, muito embora tenham uma camada de chocolate, não são “revestidas” completamente de chocolate, também se dá na posição TIPI: 1904.90.00, visto que, pelos elementos dos autos, não inserem-se na excludente da Nota 3 do Capítulo 19, pois trata-se de uma preparação com menos de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. GALAK BALL.

O produto Galak Ball – Cereal coberto com chocolate branco – pertence à posição 1704.90.20 da TIPI, estando correta a classificação da autoridade autuante.

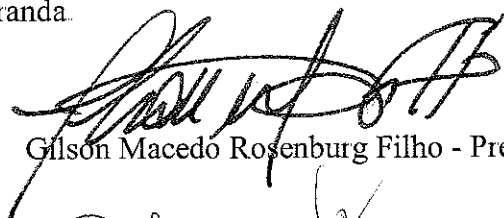
MULTA DE OFÍCIO DO IPI.

A multa prevista no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pela Lei nº 9.430/96, deve ser excluída uma vez que, muito embora o produto “Galak ball” tenha sido erroneamente classificado, o produto foi corretamente descrito.

Recurso provido em parte

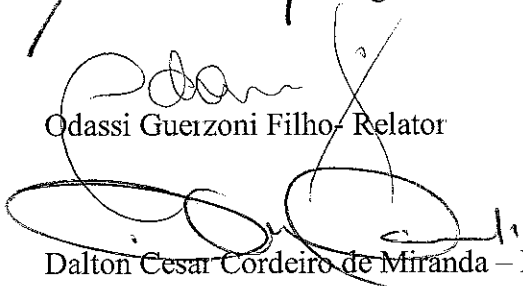
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recuso, vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho (Relator), com relação à barra cereal Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator



Dalton Cesar Cordeiro de Miranda – Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton César Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para a exigência do IPI por conta de *classificação fiscal* tida como indevida durante os períodos de apuração compreendidos entre 10/07/2000 e 30/06/2002, cujo crédito tributário montou a R\$ 87.651,15, nele incluídos o principal, os juros de mora e a multa de ofício de 75%.

Depreende-se do *Termo de Verificação Fiscal* de fls. 27/30 que as diferenças constatadas no recolhimento do IPI originaram-se de *classificação fiscal* tida como incorreta nos seguintes produtos:

Produto	Contribuinte	%/RS	Fiscalização	%/RS
Barra de cereal <i>Neston</i> (banana, morango, coco tostado, light damasco, frutas silvestres)	2106.90 90 (Preparações alimentícias outras/ complementos alimentares – outros)	0%	1704 90 90 (Outros produtos de confeitaria sem cacau)	5%
Barra de cereal <i>Neston</i> com chocolate (frutas silvestres)			1806 32.20 (Outras preparações alimentícias, não recheadas, contendo chocolate)	R\$0,09/kg
<i>Galak Ball</i>	1704.90 10 (chocolate branco)	R\$0,09/kg	1704 90.20 (Caramelos, confeitos,	5%

Produto	Contribuinte	%/R\$	Fiscalização	%/R\$
			dropes, pastilhas e produtos semelhantes)	

Para o Fisco as *barras de cereais* não podem ser consideradas como *complementos alimentares* por não terem uma finalidade específica de suplementação de carências orgânicas ou por não conterem uma ou mais vitaminas, minerais e/ou aminoácidos, bem como o produto *Galak Ball* deve ser considerado como *confeito*.

Para a autuada, todavia, a Nota Explicativa na posição nº 17 estaria a determinar que "no presente Capítulo estão compreendidos os açúcares propriamente ditos (sacarose, lactose, maltose, glicose, frutose (levulose), etc.), os xaropes, os sucedâneos do mel, os melaços resultantes da extração ou refinação do açúcar, bem como os açúcares e melaços, caramelizados, e os produtos de confeitaria. O açúcar no estado sólido e os melaços podem ser aromatizados ou adicionados de corantes", dentre os quais, a seu ver, não poderiam ser enquadrados os "cereais em barra". E, de outra parte, para defender a classificação que adotara, a Nota Explicativa nº 16, do Capítulo 17, estaria a determinar que "Classificam-se especialmente aqui: (...) 16) As preparações designadas muitas vezes sob o nome de 'complementos alimentares', à base de extratos de plantas, concentrados de frutas, mel, frutose, etc., adicionados de vitaminas e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro. Estas preparações apresentam-se acondicionadas em embalagens, nas quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral".

Alegou ainda a autuada em sua impugnação que "(...), basta uma simples análise destas embalagens, onde constam os ingredientes citados (frutas, mel, frutose), a adição de ferro em sua composição, e as mensagens "Neston Barra. O exercício mais gostoso", "Pratique esse prazer" "Rico em fibras", "30% menos gordura", o que, aliado ao fato de serem ricos em fibras, vitaminas e energia, deixa flagrante sua destinação à manutenção da saúde e do bem-estar geral, e indiscutível sua subsunção à posição 21". Pediu ainda a autuada a aplicação do disposto no Regra 3, á", 1ª parte, das Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado, segundo a qual, quando pareça que a mercadoria possa classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da regra 2 b ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se de modo que a posição mais específica prevaleça sobre as mais genéricas. Esses mesmos argumentos foram utilizados pela autuada para refutar a classificação fiscal adotada pela fiscalização em relação à barra de cereal com cobertura de chocolate. Além disso, defendeu a autuada que a classificação fiscal de mercadorias deve atentar para a observância de normas hierárquicas superiores, no caso, de forma a ser observado o princípio constitucional da essencialidade, de modo que o caráter de *complemento alimentar* fosse observado para as *barras de cereais*, com ou sem a adição de chocolate

Em relação ao produto *Galak Ball*, defende a sua classificação fiscal como *Produto de confeitaria – sem cacau – chocolate branco*, visto que o mesmo é obtido a partir de pequenas bolas de cereal de milho com cobertura açucarada, que recebem cobertura de chocolate branco. Assim, o fato de receber uma cobertura de chocolate, afastaria a possibilidade de poder o produto ser classificado como *confeito*, conforme pretendeu o Fisco, visto que esses devem ser entendidos como aqueles que recebem uma cobertura de açúcar, ou de preparação contendo açúcar, ou, em outras palavras, não se concebe a existência de duas coberturas já que ou ela é de açúcar ou ela é de chocolate. Acrescenta ainda que, nesse caso,

cup

aplicar-se-ia a Regra 6 das Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado, onde uma subposição deve ser preferida a outra em função de sua especificidade e literalidade de seus signos.

Por fim, insurgiu-se contra a multa de ofício e contra a taxa Selic

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA manteve na íntegra o lançamento, o que motivou a apresentação do Recurso Voluntário ora em discussão, o qual praticamente repetiu os argumentos da impugnação, exceto em relação aos temas “multa de ofício” e “taxa Selic”, contra os quais não mais apresentou questionamento.

É o Relatório, elaborado que foi a partir de arquivo digitalizado e a mim disponibilizado pela Secretaria da 4ª Câmara da Terceira Seção do Carf.

Voto Vencido

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

A tempestividade se faz presente, pois, cientificada da decisão da DRJ em 11/02/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 26/02/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Barra de cereais

a) sem chocolate

De acordo com o *Relatório Fiscal* elaborado pela DRF/Taubaté-SP e que serviu de base para a auditoria realizada no processo administrativo nº 10860.002822/2004-91, de estabelecimento da autuada em município sob a administração daquela DRF, documento esse cuja cópia encontra-se às fls. 45/72 e cujos elementos serviram de base à formulação das conclusões que culminaram com a lavratura do presente auto de infração, o produto “barra de cereais” de banana tem a seguinte composição: Xarope de Glicose, 19,212%; Aveia em flocos, 19,214%; Açúcar, 17,259%; Gordura Vegetal Hidrogenada, 12,537%; Flocos de Cevada 10,938%; flocos de Trigo - 6,433%; Banana liofilizada, 6,446%; Neston 3%, Cereais, 4;468%; Mel, 2,324%, Monoestearato de glicerina, 0,464%; Sal refinado, 0,347%; Aroma Nat. Ref Banana, 0,232%, Lecitina de Soja, 0,093%; Acido cítrico anidro, 0,013%; Antioxidante tocoferol, 6,010%; bicarbonato de Sódio, 0,010%. A composição dos demais sabores (morango, frutas silvestres, coco etc.) não será aqui reproduzida por economia processual, e por, a bem da verdade, não se mostrar imprescindível, encontrando-se, todavia, caso desejem os demais Conselheiros a dela se inteirar durante a Sessão, a proceder uma consulta no processo digitalizado, às tais fls. 45/72, que se encontra disponibilizado no sistema “e-processo”.

A classificação fiscal é feita de acordo 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, sendo que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) e suas alterações aprovadas pela Secretaria da Receita Federal constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das

cul p.

posições e subposições, bem assim das Notas de Seção, Capítulo, posições e de subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado.

E na Seção IV, Capítulo 21.06, item 16 da NESH, que procura auxiliar na identificação dos produtos a serem classificados sob o código 21.06 -PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS EM OUTRAS POSIÇÕES, mas, mais especificamente no código 2106.90-Outras, que foi o adotado pela autuada e motivo de glosa por parte do Fisco, encontramos:

“2106.90-Outras

Desde que não se classifiquem em outras posições da Nomenclatura, a presente posição compreende.

A) As preparações para utilização na alimentação humana, quer no estado em que se encontram, quer depois de tratamento (cozimento, dissolução ou ebulição em água, leite, etc.).

B) As preparações constituídas, inteira ou parcialmente, por substâncias alimentícias que entrem na preparação de bebidas ou de alimentos destinados ao consumo humano. Incluem-se, entre outras, nesta posição as preparações constituídas por misturas de produtos químicos (ácidos orgânicos, sais de cálcio, etc.) com substâncias alimentícias (farinhas, açúcares, leite em pó, por exemplo), para serem incorporadas em preparações alimentícias, quer como ingredientes destas preparações, quer para melhorar-lhes algumas das suas características (apresentação, conservação, etc.) (ver as Considerações Gerais do Capítulo 38)

*Todavia, a presente posição não **compreende** as preparações enzimáticas contendo substâncias alimentícias (por exemplo, os amaciadores de carne, constituídos por uma enzima proteolítica adicionada de dextrose ou de outras substâncias alimentícias) Estas preparações classificam-se na **posição 35.07, desde que não se incluam em outra posição mais específica da Nomenclatura***

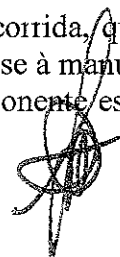
Classificam-se especialmente aqui.

(..)

16)As preparações designadas muitas vezes sob o nome de “complementos alimentares”, à base de extratos de plantas, concentrados de frutas, mel, frutose, etc., adicionados de vitaminas e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro. Estas preparações apresentam-se acondicionadas em embalagens, nos quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral. Excluem-se as preparações análogas, próprias para evitar ou tratar doenças ou afecções (posições 30.03 ou 30.04) (grifei)

Observe-se, a teor do mesmo entendimento da instância recorrida, que, não obstante os apelos chamativos constantes de sua embalagem, de que destinam-se à manutenção da saúde e do bem-estar geral, falta ao produto ora em julgamento um componente essencial

wp



para que possa ser considerado como “complemento alimentar”, qual seja, a **adição de vitaminas**.

De outra parte, a classificação que o Fisco considerou adequada para o produto em questão foi a sob o código 1704.90-Outros

E, de outra parte, na Seção IV, 17.04, da NESH, que procura auxiliar na identificação dos produtos a serem classificados sob o código 17.04 -PRODUTOS DE CONFEITARIA, SEM CACAU (INCLUÍDO O CHOCOLATE BRANCO), mas, mais especificamente no código 1704.90-Outros, que foi o adotado pela fiscalização, encontramos:

Esta posição engloba a maior parte das preparações alimentícias com adição de açúcar, comercializadas no estado sólido ou semi-sólido, em geral prontas para consumo imediato, conhecidos por produtos de confeitaria

A Solução de Divergência COANA nº1, de 18 de abril de 2001 e da Decisão SRRF/10ª RF/DIANA, nº 52 , de 11 de julho de 2000, que tratam da classificação fiscal de produtos similares aos sob análise, dispõe:

Ementa Barra de Cereais

Produto de confeitaria ahh base de flocos de arroz tostados, xarope de milho, óleo, de girassol, frutose, carbonato de cálcio, carbonato de magnésio, contendo aromatizante (aroma natural de baunilha), edulcorante (sorbitol não cristalino), antioxidante (tocoferol), umectante (glicerina) e espessante (lecitina de soja), apresentado em caixa de papelão contendo oito barras, embaladas separadamente, cada uma com 22 gramas, denominado comercialmente "Snack Sense", classifica-se no código 1704 90 90 da TEC

Dispositivos Legais- RGI Iª (texto da posição 1704) e a (texto da subposição 1704 90) da Tarifa Externa Comum - TEC, aprovada pelo Decreto nº 1 343, de 1994; com a redação dada pelo Decreto 2 376, de 1997, subsidiadas pelas NESH da posição 1704 aprovadas pelo Decreto nº 435 de 1992 via sua versão atual.

Assim, de se manter o entendimento da DRJ quanto à classificação fiscal das “barras de cereais sem chocolate” na posição 1704.9090 – Outros produtos de confeitaria sem cacau.

b) com chocolate

De acordo com informações prestadas pela autuada, a composição do produto em questão é a seguinte: Polidextrose Litesse I — 16,897%, Mix de Aveias - 14,917%; Sorbitol — 9,108%; Flocos de Cevada — 11,409%; Xarope de Glicose 38-40 DE — 8,036%, Mix Frutas Cereja/Framboesa.— 8,613%; Açúcar Cristal — 8,838%; Neston 3 Cereais (1) — 4,362%; Flocos de Trigo — 4,371%; Gordura Vegetal Hidrogenada — 4,146%; Massa de cacau (liquor) — 2,974%; Manteiga de Cacau desodorizada —2,584%; Soro de Leite Desmineralizado Imp. — 1,421%; Leite em pó integral — 1,396%; Monoestearato de Glicerina — 0,473%; Aroma Id Natural Frutas Vermelhas — 0,282%, Lecitina de Soja — 0,136%; Ácido cítrico anidro — 0,015%, Ésteres de Poliglicerol (PGPR) — 0,013%, Antioxidante tocoferol — 0,08%.

art. 1.



Valem para as barras de cereais com chocolate os mesmos argumentos expostos acima a negar-lhe a condição de um complemento alimentar e, para fins de sua correta classificação, os comandos da Nota 1, letra "a" do Capítulo 17 e da Nota 2 do Capítulo 18, quais sejam:

"CAPITULO 17

AÇÚCARES E PRODUTOS DE CONFEITARIA

1.- 0 presente Capítulo não compreende,

Os produtos de confeitaria contendo cacau (posição 1806),

CAPITULO 18

CACAU E SUAS PREPARAÇÕES

1- O presente Capítulo não compreende as preparações das posições 0403, 1901, 1904, 1905, 2105, 2202, 2208, 3003 e 3004

2-A posição 1806 compreende os produtos de confeitaria contendo cacau, bem como, ressalvadas as disposições da Nota 1 do presente Capítulo, as outras preparações alimentícias contendo cacau."

Assim, de se manter a classificação adotada pela instância recorrida quanto às barras de cereais de chocolate sob o código 1806.3220 – *Outras preparações alimentícias, não recheadas, contendo cacau.*

Galak Ball

Aqui a discussão é se esse produto, descrito como *Cereal Galak* (pequenas esferas de farinha de milho e de trigo cobertas com xarope açucarado), coberto por chocolate branco (*Massa Galak*), classifica-se na subposição 1704.90.10 – *Chocolate branco*, como entende a Recorrente, ou na subposição 1704.9020 – *Bombons, caramelos, confeitos e pastilhas*, como entendeu o Fisco.

Também de acordo com o citado *Relatório Fiscal* elaborado pela DRF/Taubaté-SP, o produto é constituído da seguinte forma: Açúcar, 36,957%; Cereal de Milho, 21,224%; Leite em Pó Integral, 17,435%; Manteiga de Cacau, 17,054%; Soro de Leite, 4,696%; Leite em Pó Desnatado, 2,291%; Lecitina de Soja, 0,154%; Talco (coadjuvante), 0,133%; Xarope de Glicose, 0,031%; Goma Arábica, 0,017%; e Vanilina, 0,008%.

Aqui repetindo o voto da DRJ, segundo as NESH, considera-se como chocolate branco o produto composto de açúcar, manteiga de cacau (não se considerando esta como cacau), leite em pó e aromatizantes, com alguns vestígios de cacau, o que corresponde à *Massa Galak* que, tão somente, reveste o Cereal Galak quando este vai para a drageadeira. Note-se que não se trata de cereal misturado ao chocolate branco, ou acrescentado à *Massa Galak*, tampouco de chocolate branco apresentado sob a forma de tabletes, barras ou paus, com recheio de cereais. De fato, o produto consiste exatamente naquilo que é descrito no próprio sítio da Nestlé na *Internet*: "Confeitos, Galak Ball, Bolinhas de cereal crocantes cobertas com delicioso chocolate branco da Nestlé. Galak Bali é um sabor para você perder a cabeça!"

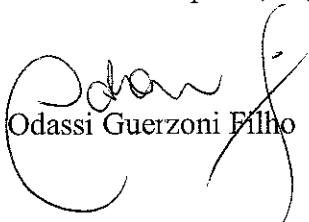
uf p.



Portanto, ao contrário do que quer crer a recorrente, resta claro que o produto em questão caracteriza-se como um confeito revestido de chocolate branco, o que, pela aplicação da RGI 6, em conformidade com a RGI 3-a, a subposição mais específica é a 1704.90.20 - Bombons, caramelos, confeitos e pastilhas — adotada pela fiscalização.

Conclusão

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.


Odassi Guerzoni Filho

Voto Vencedor

Com a devida vênia, ousou divergir do nobre Conselheiro relator, Odassi Guerzoni Filho, pois que não concordo com o entendimento acima arrazoado

E assim o faço com fundamento em posicionamento anterior já manifestado neste Colegiado pelo Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis que, apoiado em manifestação do Conselheiro assim se posicionou:

Verifica-se que a presente controvérsia diz respeito à classificação fiscal de (i) cereais em barra (Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Pêssego e Maçã, Neston Light Frutas Silvestres), com e sem chocolate, e (ii) do produto “Galak Ball” – cereal coberto com chocolate branco. Para facilitação de entendimento, trataremos dos dois grupos de produtos separadamente.

Cereais em barra

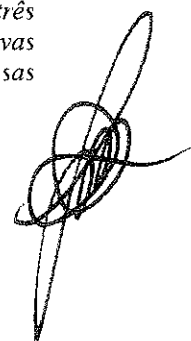
No tocante aos cereais em barra, o contribuinte os classificou no código 2106.90.90, por considerar tais produtos como “Preparações alimentícias diversas/complementos alimentares – outros”. A autoridade fiscal, por outro lado, classificou tais produtos na posição TIPI 1704.90.90 – Outros produtos de confeitaria, sem cacau (incluído o chocolate branco)

No nosso entendimento, da mesma forma que exposto na Solução de Divergência COANA nº 01/2001 (consulta realizada para produto similar, conforme apontou a própria autoridade fiscal, fls. 21 e 24, e, portanto, não vinculativa), citada na decisão de 1ª instância (fls. 240), os cereais em barra, em princípio, podem ser classificados não só nas duas posições acima referidas, mas também na posição 19.04:

“Em tese, a mercadoria sob exame poderia ser classificada em três distintas posições do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – SH, é dizer, na posição 2106 (complemento alimentar), na 1904 (preparação à base de cereais) e na 1704 (produto de confeitaria). Destarte, infere-se que a classificação em pauta é complexa e polêmica, haja vista, além da amplitude e generalidade dessas três posições, a ausência de definições objetivas que separem claramente cada uma dessas espécies de alimentos.

()” (grifos nossos)





Assim, para procedermos à classificação de acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, e considerando especificamente a RGI 1, em que se aponta que a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo, devemos analisar, inicialmente, os textos das posições respectivas

17 04 *Produtos de confeitaria, sem cacau (incluído o chocolate branco)*

19 04 *Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (por exemplo, flocos de milho ("corn flakes")); cereais (exceto milho) em grãos ou sob a forma de flocos ou de outros grãos trabalhados (com exceção da farinha do grumo e da sêmola), pré-cozidos ou preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos em outras posições*

21 06 *Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas em outras posições*

A Nota da Seção IV, que abrange as posições acima aludidas, nada traz de relevante para a solução da controvérsia.

A Nota 1 a) do Capítulo 17 aponta que O presente Capítulo não compreende a) os produtos de confeitaria contendo cacau (posição 18 06). Esta Nota, assim, pode ser relevante para os cereais em barra que contém chocolate, caso esses sejam classificados na posição 17 04

As Notas 3 e 4 do Capítulo 19 trazem os seguintes textos, sendo que a Nota 3, se for o caso, também deve ser eventualmente considerada para os cereais em barra que contém chocolate

3 - A posição 19.04 não abrange as preparações contendo mais de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, nem as revestidas de chocolate ou de outras preparações alimentícias contendo cacau, da posição 18 06 (posição 18 06)

4 - Na aceção da posição 19.04, a expressão preparados de outro modo significa que os cereais sofreram tratamento ou preparo mais adiantados do que os previstos nas posições ou nas Notas dos Capítulos 10 e 11.

Nenhuma Nota do Capítulo 21 nos auxilia na solução da controvérsia.

Devemos voltar, assim, à análise das posições supra citadas.

A princípio, por força da RGI 3, parecendo que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições, devemos aplicar a RGI 3 a), a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Na presente hipótese, no entanto, não há como se asseverar que uma posição seria mais específica do que outra, com exceção da posição 21.06, que é nitidamente residual e, por conseguinte, mais genérica.

uy p.



Assim, devemos passar à RGI 3 b), em que se aponta que os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

Por conseguinte, por força da RGI 3 b), cabe-nos perquirir qual é a característica essencial dos cereais em barra

A posição 17.04 cuida dos produtos de confeitaria, sem cacau (incluído o chocolate branco) Produtos de confeitaria, em princípio, possuem como característica essencial o fato de conter açúcar, correspondendo ao que comumente se denomina “doce” ou “guloseima” Isso é o que se depreende do disposto na NESH - Nota Explicativa da posição 17.04.

*Esta posição engloba a maior parte das preparações alimentícias com adição de açúcar, comercializadas no estado sólido ou semi-sólido, em geral prontas para consumo imediato, conhecidos por **produtos de confeitaria**.*

Entre estes produtos podem citar-se

- 1) as pastilhas, incluídas as gomas de mascar açucaradas (chewing gum e semelhantes),*
- 2) as balas (rebuçados) (incluídas as que contenham extrato de malte),*
- 3) os caramelos, catechus, nogados, fondants, as pastilhas, as amêndoas açucaradas (raht loukoum),*
- 4) o marzipã (maçapão);*
- 5) As preparações que se apresentam sob a forma de pastilhas para a garganta ou de balas (rebuçados) contra a tosse, constituídas essencialmente de açúcar (mesmo adicionado de outras substâncias alimentícias, tais como gelatina, amido ou farinha) e agentes aromatizantes (incluídas as substâncias com propriedades medicinais, tais como álcool benzílico, mentol, eucaliptol e bálsamo-de-tolu). No entanto, as pastilhas para a garganta ou as balas (rebuçados) contra a tosse que contenham substâncias com propriedades medicinais, exceto agentes aromatizantes, classificam-se no **Capítulo 30**, desde que a proporção dessas substâncias em cada pastilha ou bala (rebuçado) seja de tal ordem que elas possam ser utilizadas para fins terapêuticos ou profiláticos*
- 6) O chocolate branco, composto de açúcar, manteiga de cacau (não se considerando esta como cacau), leite em pó e aromatizantes, com alguns vestígios de cacau*
- 7) O extrato de alcaçuz, sob qualquer forma (pães, blocos, bastões, pastilhas, etc), com mais*

W P



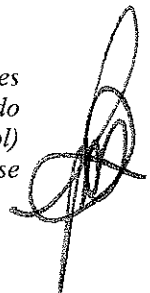
de 10% em peso, de sacarose. Quando apresentado (isto é, preparado) como produto de confeitaria, aromatizado ou não, o extrato de alcaçuz classifica-se nesta posição, sendo irrelevante a proporção de açúcar nele contida.

- 8) *As geléias e pastas de frutas, adicionadas de açúcar, e apresentadas sob a forma de produtos de confeitaria.*
- 9) *As pastas à base de açúcar, não contendo ou contendo apenas uma pequena quantidade de gorduras, próprias para transformação direta em produtos de confeitaria desta posição, mas que servem também como recheio para produtos desta ou de outras posições, tais como:*
- a) Pastas para fondants preparadas com sacarose, xarope de sacarose ou de glicose e/ou xarope de açúcar invertido, com ou sem aromatizante, utilizadas na fabricação de fondants e como recheio de bombons ou chocolates, etc*
 - b) Pastas para nogado, constituídas por misturas aeradas (sopradadas) de açúcar, água e matérias coloidais (por exemplo, clara de ovo) e, às vezes, adicionadas de uma pequena quantidade de gorduras, com ou sem adição de avelãs, frutas ou outros produtos vegetais, utilizados na fabricação de nogado e como recheio de chocolates, etc*
 - c) Pastas de amêndoa, preparadas principalmente com amêndoas e açúcar, destinadas essencialmente à fabricação de marzipã (maçapão).*

Excluem-se, porém, da presente posição:

- a) O extrato de alcaçuz contendo até 10%, em peso, de sacarose, quando não apresentado com produto de confeitaria (posição 13.02)*
- b) Os produtos de confeitaria contendo cacau (posição 18.06). (A manteiga de cacau não se considera como cacau na aceção desta posição)*
- c) As preparações alimentícias açucaradas, principalmente, os produtos hortícolas, as frutas, cascas de frutas, etc. conservados em açúcar (posição 20.06), os doces, geléias, etc (posição 20.07).*
- d) Os bombons, pastilhas e produtos semelhantes (principalmente para diabéticos) contendo edulcorantes sintéticos (por exemplo, sorbitol) em vez de açúcar, bem como as pastas à base*

uyf



de açúcar, contendo gorduras adicionadas em proporções relativamente elevadas e, por vezes, leite e avelãs, e que não se destinem a ser transformadas diretamente em produtos de confeitaria (posição 21.06)

e) Os medicamentos do **Capítulo 30**. (destaques no original)

Verifica-se que as barras de cereais em questão (fls 111 a 114; 220 a 223) contém açúcar, mas faz-se mister indagar é isso que lhes dá a sua característica essencial? Com base na NESH acima aludida, entendemos que não

Com efeito, não é só porque um produto contém açúcar que ele deve ser considerado um produto de confeitaria. Isso é o que se depreende claramente da excludente prevista na NESH da posição 17.04. No caso dos cereais em barra, a propósito, eles não são vendidos e nem consumidos como “doces” ou “guloseimas”, sendo que, inclusive, podem ser encontradas barras de cereais salgadas. Aliás, nem mesmo nos supermercados os cereais em barra são comumente vendidos juntamente dos doces, balas e outros produtos de confeitaria. Normalmente as barras de cereais são vendidas em gôndolas separadas, próximas dos produtos dietéticos e cereais matinais.

Assim, pelo exposto, parece-nos que os cereais em barra não são produtos de confeitaria, haja vista que, muito embora contenham açúcar, esta não é a sua característica essencial. Portanto, não podem ser classificados na posição 17.04.

Por outro lado, considerando-se a posição 19.04, é indubitável que as barras de cereais são produtos à base de cereais () preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos em outras posições. De fato, a posição 19.04 cuida da característica essencial dos cereais em barra, qual seja, consistir em preparações contendo cereais

Este entendimento é corroborado pela ANVISA, que na sua Resolução RDC nº 60, de 05 de setembro de 2007, que Aprova regulamento técnico sobre “Atribuição de Aditivos e seus Limites Máximos para a Categoria de ALIMENTOS 6 Cereais e Produtos de ou a base de Cereais”, inclui expressamente as barras de cereais na categoria “alimentos à base de cereais”

Neste sentido, as Considerações Gerais das NESH referentes ao Capítulo 19 apontam que o presente Capítulo abrange um conjunto de produtos que têm, em geral, o caráter de preparações alimentícias, obtidas quer diretamente a partir dos cereais do Capítulo 10, quer a partir de produtos do Capítulo 11 ou a partir de farinhas, sêmolos ou pós alimentícios de origem vegetal de outros Capítulos (farinhas, grumos e sêmolos de cereais, amidos, féculas, farinhas, sêmolos e pós de frutas ou produtos hortícolas), ou, ainda, a partir de produtos das posições 04.01 a 04.04. Inclui, também, os produtos de pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo que na sua composição não entrem farinha, amido, fécula nem outros produtos provenientes dos cereais.

A NESH referente à posição 19.04, a propósito, aponta que não estão incluídos nesta posição os cereais preparados revestidos de açúcar, ou contendo-o numa proporção que lhes confira a característica de produtos de confeitaria (posição 17.04). Na presente hipótese, as barras de cereais contém açúcar, mas não são “revestidas” de açúcar, tampouco contém uma proporção de açúcar que possa caracterizá-las como produtos de confeitaria, “doces” ou “guloseimas”. Destarte, não se inserem na excludente da posição 19.04

W/O



Por conseguinte, aplicando-se a RGI 1 combinada com a RGI 3 b), entendemos que as barras de cereais devem ser classificadas na posição 19.04

Já com relação à subposição, tendo em vista o disposto na RGI 6 e os textos das subposições da posição 19.04, entendemos que deve ser adotada a subposição 1904.90 – Outros.

As barras de cereais, assim, no nosso entendimento, devem ser classificadas no código 1904.90.00

Especificamente quanto às barras de cereais com chocolate (Neston Light Frutas Silvestres com Chocolate), que a autoridade fiscal classificou no código 1806.32.20 e a contribuinte, ao seu turno, no código 2106.90.90, mister acrescentar, ainda, o seguinte

De acordo com a Nota 3 do Capítulo 19, acima transcrita, a posição 19.04 não abrange as preparações contendo mais de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, nem as revestidas de chocolate ou de outras preparações alimentícias contendo cacau, da posição 18.06 (posição 18.06) Portanto, **no tocante às barras de cereais que contém chocolate** (que, muito embora tenham uma camada de chocolate, não são “revestidas” completamente de chocolate), e partindo da premissa da possibilidade de classificação na posição 19.04, remanesce a seguinte pergunta no presente caso, as barras de cereais com chocolate consistem em preparações contendo mais de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada?

No caso, inserindo-se na excludente da Nota 3 do Capítulo 19, ou seja, se for verificado que as mercadorias em questão **contém MAIS de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, as mercadorias devem ser classificadas no código 1806.32.20, como apontado pela autoridade fiscal. Em caso negativo, ou seja, se contiverem MENOS de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, devem ser classificadas no código 1904.90.00.**

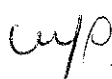
Na assentada anterior, a Colenda Primeira Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes entendeu por bem converter o julgamento em diligência para que fosse realizado exame pericial a fim de que, nos termos acima aludidos, fosse verificado se, no tocante às barras de cereais que contém chocolate, as mercadorias em análise inserem-se na excludente da Nota 3 do Capítulo 19, ou seja, para se saber se contém mais de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada (fls. 308 a 314).

Como salientado no relatório, após manifestação da contribuinte (fls. 321) e da autoridade fiscal (fls. 324 a 328), os autos retornaram para continuação do julgamento. Tais manifestações, no entanto, não acrescentaram qualquer elemento que pudesse auxiliar no desenlace da controvérsia.

Compulsando os autos, todavia, verifica-se que quando da intimação para prestação de informações solicitadas pela autoridade fiscal, antes da lavratura do auto de infração, a contribuinte apresentou a seguinte manifestação (fls. 105), que não foi refutada pela autoridade fiscal, verbis

4 – Neson Light Frutas Silvestre com Chocolate (códigos 2562 e 2563)

4.1 – Forma e apresentação – Idem ao item 1.1, porém a barra apresenta tala de chocolate em uma de suas faces maiores, sendo o produto de sabor de frutas silvestres (cereja e framboesa) com chocolate.



Cabe destacar que o produto apresenta somente uma tala de chocolate, mas NÃO é revestido de chocolate, conforme informado anteriormente pela Nestlé, e que a percentagem de cacau calculada sobre uma base totalmente desengordurada não é maior que 6%; (grifos nossos)

Assim, verifica-se que existem elementos nos autos que nos permitem afirmar que, no que tange à mercadoria Neston Light Frutas Silvestres com Chocolate, barra de cereais com chocolate, referida mercadoria consiste em uma preparação contendo menos de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada

Por conseguinte, as barras de cereais com chocolate, no nosso entendimento, também devem ser classificadas no código 1904.90 00

“Galak ball”

No tocante ao produto “Galak ball”, como salientado pela decisão recorrida, não há polêmica quanto ao fato de ser um produto de confeitaria (Cereal Galak – pequenas esferas de farinha de milho e de trigo cobertas com xarope açucarado) coberto por chocolate branco (Massa Galak) Restringe-se a lide em determinar se tal produto se classificaria na subposição 1704.90.10 – Chocolate branco – como quer a impugnante, ou se na subposição 1704.90.20 – Bombons, caramelos, confeitos e pastilhas – adotada pela fiscalização

Neste particular, entendemos que razão assiste à autoridade autuante

Com efeito, de acordo com a RGI 6, e de acordo com a NESH referente à posição 17.04, acima transcrita, chocolate branco é o composto de açúcar, manteiga de cacau (não se considerando esta como cacau), leite em pó e aromatizantes, com alguns vestígios de cacau Verifica-se, assim, que o produto Galak ball contém mais elementos do que simplesmente “chocolate branco”, consistindo em um produto de confeitaria distinto do “chocolate branco”, devendo ser classificado no código 1704.90.20

Multa de ofício

Com relação à multa de ofício aplicada com arrimo no art. 80, inciso I, da Lei nº 4 502/64, com a redação dada pela Lei nº 9 430/96, ao fundamento de que o erro de classificação fiscal do contribuinte resultou na falta de lançamento do valor total do IPI, entendemos que a decisão a quo merece ser reformada

Com efeito, a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é iterativa no sentido de que a multa não é devida quando da classificação incorreta, na hipótese de a mercadoria ter sido corretamente descrita Dentre vários julgados, destaca-se o seguinte:

Número do Recurso 114357

Câmara PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo 10875 002211/88-75

Tipo do Recurso. VOLUNTÁRIO

Matéria: CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Recorrida/Interessado. DRF/GUARULHOS/SP

Data da Sessão: 13/08/2003 11:00:00

Conf.



Relator: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO

Decisão. Acórdão 301-30727

Resultado DPP - DADO PROVIMENTO PARCIAL

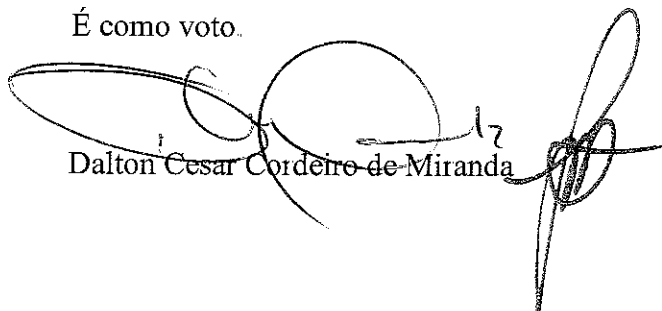
Texto da Decisão. Decisão. Por unanimidade de votos, aprovou-se a rerratificação do acórdão no 301-29.285, passando a decisão a ser a seguinte: Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora.

*Ementa OMISSÃO DE FUNDAMENTOS
Na falta de fundamentação para exclusão da multa de ofício do IPI, procede-se à rerratificação do Acórdão nº 301-29.285.
CLASSIFICAÇÃO FISCAL II - ABVALIDADE
Confirmado pelo INT que o produto 'ABBALIDE' é destinado à indústria de perfumaria, a classificação correta é na posição 33 04 0100 TAB adotada pela Fiscalização
MULTA DE OFÍCIO DO IPI
Excluída a multa de ofício do art. 364, inciso II do RIPI/82 (matriz legal, inciso II do art. 80 da Lei nº 4.502/64, com redação que lhe deu o art. 45 da Lei nº 430/96) mediante integração analógica ao ato Declaratório (Normativo) nº 10/97
RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR UNANIMIDADE.*

Assim, em face de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para:

- (i) afastar o lançamento contido no auto de infração quanto as barras de cereais em apreço, inclusive quanto às barras de cereais com chocolate, classificando-as no código 1904.90.00;
- (ii) manter o lançamento contido no auto de infração e a classificação fiscal do produto "Galak ball" no código 1704.90.20;
- (iii) excluir a aplicação da multa de ofício prevista no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pela Lei nº 9.430/96, uma vez que, muito embora o produto "Galak ball" tenha sido erroneamente classificado, a sua descrição foi apresentada corretamente

É como voto.


Dalton Cesar Cordeiro de Miranda

