



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10480.721448/2011-20  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.919 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de agosto de 2021  
**Recorrente** CAMIL ALIMENTOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Período de apuração: 10/12/2002 a 17/02/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ADOÇÃO DE CRITÉRIO EXTRÍNSECO AO SISTEMA HARMONIZADO SEM EXPRESSA REMISSÃO DA NOMENCLATURA. IMPOSSIBILIDADE.

O posicionamento da mercadoria em Nomenclaturas baseadas no Sistema Harmonizado deve ser efetuado levando-se em conta apenas as regras para interpretação do Sistema Harmonizado. Conceitos e significados de palavras ou de expressões fixados em normas extrínsecas à Nomenclatura só podem ser utilizados se houver remissão expressa nos textos das posições ou das notas de seção ou de capítulo ou no silêncio do sistema harmonizado. Por tal motivo, Portarias do Ministério da Agricultura ou mesmo o Regulamento Técnico do Mercosul/GMC/RES nº 5/97 não se prestam para fixar conceitos e significados não estabelecidos ou estabelecidos de modo diverso pelo Sistema Harmonizado.

ÔNUS DA PROVA. PROCESSO DE INICIATIVA DA FISCALIZAÇÃO.

Cabe à fiscalização o ônus da prova dos fatos constitutivos da pretensão fazendária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Renata da Silveira Bilhim, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo. Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva.

## Relatório

Trata-se de auto de infração decorrente de revisão aduaneira com ciência pessoal do Contribuinte em 01/03/2011 (fl. 4), lavrado para exigir o Imposto sobre a Importação (“II”), multa de ofício e juros de mora, além da multa do controle administrativo das importações e da multa regulamentar, referente a declarações de importação registradas no período compreendido entre 09/01/2007 e 27/11/2009 (fls. 31/59).

A apuração da multa do controle administrativo das importações (art. 169, I, alínea “b” e § 2º, I do DL nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03) se encontra às fls. 90/118.

A apuração da multa por erro de classificação fiscal (art. 84, I, da MP nº 2.158-35/2001, combinado com os artigos 69 e 81, IV, da Lei nº 10.833/2003), por sua vez, consta em fls. 119/139.

Segundo o relatório fiscal de fls. 146/ 221, o contribuinte importou arroz oriundo de países do Mercosul (Argentina e Uruguai) e solicitou: **(i)** a redução de 100% no valor da alíquota do II, com base no Acordo de Complementação Econômica nº 18 (ACE-18); **(ii)** a redução a zero das alíquotas do PIS/PASEP e COFINS de acordo com o art. 1º, V, da Lei nº 10.925/2004; e **(iii)** diferimento do ICMS de acordo com o art. 13 inciso L, do Decreto –PE nº 14.876/91.

Aduz a Fiscalização que o Contribuinte classificou o arroz da subposição NCM 1006.30 em posições genéricas (outros) e descreveu as mercadorias nas DI de acordo com o informado nas licenças de importação, conforme as faturas emitidas pelo exportador, sendo esta descrição dada nos certificados de origem.

Com base na Regra Geral de Interpretação (“RGI”) nº 1, combinada com a Regra Complementar (“RGC”) nº 1, e nas definições contidas nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), na norma de identidade e qualidade do Ministério da Agricultura (Portaria nº 269/88), no Regulamento Técnico do Mercosul/GMC/RES nº 5/97, e nos Laudos Técnicos produzidos pela vigilância agropecuária do Ministério da Agricultura em amostras retiradas no momento da importação, a Fiscalização entendeu que o arroz importado pelo contribuinte é do tipo polido e não “outros” (não polido e não brunido).

Com base nesses elementos o arroz importado pelo Contribuinte foi reclassificado do código NCM 1006.30.19 – OUTROS para NCM 1006.30.11 – Polido (parboilizado); e de NCM 1006.30.29 – OUTROS para 1006.30.21 – Polido (não parboilizado).

Em consequência, a Fiscalização considerou que as descrições e classificações tarifárias declaradas e constantes nas faturas comerciais e certificados de origem não condizem com as mercadorias efetivamente importadas, o que determina a impossibilidade de concessão da redução tarifária; a aplicação da multa de 30% por importação de mercadoria ao desamparo de LI; bem como e a incidência da multa regulamentar de 1% por classificação fiscal incorreta.

Em sede de impugnação, o Contribuinte alega em síntese: i) cerceamento de defesa; ii) que a controvérsia gira em torno da definição de arroz polido ou não polido, mas que isso não acarreta problema algum no cálculo dos tributos, pois nos dois casos as alíquotas seriam zero; iii) pleiteia a adoção das conclusões dos peritos da Receita Federal para a identificação do

arroz que tem sido importado ao longo de sua atividade, pois esses laudos seriam vinculantes, a teor do art. 30, § 3º, do Decreto nº 70.235/72; iv) que existem inconsistências nas normas do Ministério da Agricultura para determinação dos subgrupos inerentes ao grupo do arroz beneficiado; v) não é possível fazer a revisão do lançamento com base em erro de direito; e vi) se a mercadoria foi corretamente descrita, deve ser aplicado o ADN Cosit nº 12/97 para excluir a multa por falta de LI.

A DRJ converteu o julgamento em diligência e, quando do retorno do processo, proferiu o Acórdão nº 44.383, de 18/12/2013 (fls. 1987/2013), o qual foi anulado por cerceamento de defesa pelo Acórdão nº 3302-003.251 (fls. 2158/2163).

Foi proferido então novo julgamento de primeira instância, culminando no Acórdão nº 54.082, de 28/09/2016, julgando a impugnação do Contribuinte improcedente. A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 09/01/07 a 21/11/09

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se fala em violação aos direitos à ampla defesa quando os fundamentos da autuação foram devidamente citados, não tendo sido imposta limitação ao direito do sujeito passivo rebater ou contestar fatos, argumentos e interpretações.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 09/01/07 a 21/11/09

ARROZ POLIDO.

O produto identificado como “arroz polido” (grau de polimento “polido”) em laudos de classificação subordinados à regulamentação do Ministério da Agricultura, classifica-se nas NCM 1006.30.11 (caso parboilizado) e 1006.30.21 (caso não parboilizado).

DIVERGÊNCIA NA DESCRIÇÃO DA MERCADORIA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGIME DE ORIGEM DO MERCOSUL. CONSEQUÊNCIAS.

Constatada diferença entre a descrição apresentada e a mercadoria importada, inclusive no que diz respeito à classificação consignada no Certificado de Origem e a resultante da verificação aduaneira da mercadoria, resta afastada a preferência tarifária própria do regime do Mercosul.

DIVERGÊNCIA NA DESCRIÇÃO DA MERCADORIA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MERCADORIA SUJEITA A LICENCIAMENTO NÃO AUTOMÁTICO. CONSEQUÊNCIAS.

Constatado erro na classificação fiscal, estando a descrição da mercadoria em divergência com a efetivamente importada e sujeita a licenciamento não automático, cabe imposição de penalidade por falta de Licença de Importação (LI).

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MULTA ADMINISTRATIVA DE 1%. CABIMENTO.

Constatado erro na classificação fiscal do produto importado, cabível a imposição de multa correspondente a 1% do valor aduaneiro do produto.”

Regularmente notificado do Acórdão da DRJ em 22/12/2016 (fl. 2207), o Contribuinte apresentou recurso voluntário em 19/01/2017 (fl. 2208), alegando em síntese:

- 1) Nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa;
- 2) Em parecer jurídico da lavra do Professor Humberto Ávila foi confirmado tudo que se alegou na impugnação: (i) erro formal não enseja a revisão do lançamento e tampouco a

alteração de critério jurídico, (ii) erro formal não enseja a invalidação do certificado de origem, e (iii) houve violação dos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança, bem como dos postulados da proporcionalidade e da razoabilidade;

3) Impossibilidade de revisão do lançamento por mudança de critério jurídico;

4) O arroz importado pelo contribuinte foi corretamente classificado e, ainda que se considere que a classificação proposta pela fiscalização seja a correta, não houve nenhum prejuízo aos Cofres Públicos porque as classificações nos códigos 1006.30.29 ou 1006.30.21 também estão submetidas à alíquota zero. O que importa é que o arroz está na subposição 1006.30 e qualquer arroz nessa subposição está sujeito à alíquota zero, se tiver sido importado de países integrantes do Mercosul;

5) No que tange à classificação propriamente dita, alegou que devem ser observados os laudos emitidos pelos técnicos credenciados pela Receita Federal. Tais laudos foram emitidos a pedido da fiscalização em 2009, nos quais restou comprovado que o produto era não polido, que era apenas branqueado. Esses laudos são vinculantes para o fisco, a teor do artigo 30 do Decreto nº 70.235/72.

6) Os Laudos do Ministério da Agricultura apenas atestam a adequação do arroz às condições higiênico-sanitárias que devem ser observadas para o consumo humano, não sendo específicos para definir a classificação fiscal. Os laudos acostados pela defesa são específicos para classificação fiscal e foram desconsiderados pela DRJ com uma abordagem superficial do assunto;

7) Prosseguindo em seu recurso, a defesa busca demonstrar a incompatibilidade dos conceitos contidos nas normas do Ministério da Agricultura com os conceitos contidos na NCM, concluindo que é impossível adotar os conceitos da Portaria nº 269/1988 do Ministério da Agricultura para enquadrar o arroz na NCM;

8) Se não for possível dizer que o direito está com a Recorrente, também não é possível afirmar que está com a Fazenda, sendo imperiosa a aplicação do benefício da dúvida estabelecido no art. 112 do CTN;

9) Alegou a higidez dos certificados de origem e a inaplicabilidade das multas do controle administrativo das importações e por erro de classificação fiscal.

Tendo em vista a juntada do Parecer Jurídico do Professor Humberto Ávila, foi aberta vista à Procuradoria da Fazenda Nacional para manifestação.

Às fls. 2461 e seguintes, a PFN manifestou-se favoravelmente à manutenção do lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

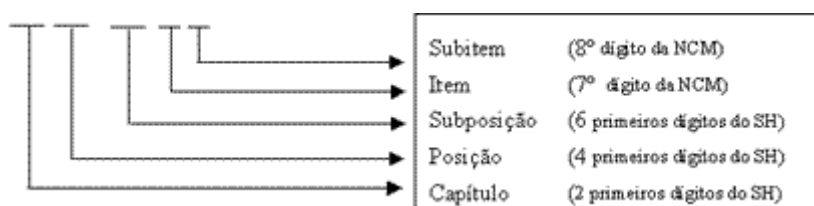
A questão de mérito versa sobre classificação de mercadorias, no caso concreto arroz importado de países do Mercosul. Mais especificamente, a matéria controvertida não reside

na interpretação das regras de enquadramento do arroz na NCM, mas sim se o arroz é “polido” ou “não polido”.

Haja vista que a discussão dos presentes autos versa sobre a classificação fiscal de mercadorias, é válido tecer um breve esclarecimento a respeito da sistemática de classificação dos códigos na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) para que, em seguida, seja possível a aplicação das regras estabelecidas pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (“NESH”) acerca da forma utilizada para a classificação de mercadorias.

Pois bem. A sistemática de classificação dos códigos na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) obedece à seguinte estrutura:

00 00 00 0 0



Para maior comodidade na análise, é preciso transcrever a suposição 1006.30 e seus desdobramentos:

|                   |                                                                           |           |
|-------------------|---------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 1006.30           | - Arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou brunido (glaciado*) | TEC %     |
| 1006.30.1         | Parboilizado                                                              |           |
| <b>1006.30.11</b> | <b>Polido ou brunido</b>                                                  | <b>12</b> |
| <b>1006.30.19</b> | <b>Outros</b>                                                             | <b>10</b> |
| 1006.30.2         | Não parboilizado                                                          |           |
| <b>1006.30.21</b> | <b>Polido ou brunido</b>                                                  | <b>12</b> |
| <b>1006.30.29</b> | <b>Outros</b>                                                             | <b>10</b> |

O dissídio entre o Fisco e o Contribuinte gira em torno do enquadramento nos códigos destacados nas cores azul e vermelha. Enquanto o Contribuinte classificou o arroz nos códigos grifados em vermelho, sob a descrição “outros” por entender que seu produto não é polido, a Fiscalização pretende reclassificar o produto para os códigos grifados em azul com a descrição “polido ou brunido”, porque o Ministério da Agricultura considerou que o arroz era polido.

Observe-se que a subposição (1006.30), adotada por ambas as partes, é para o arroz branqueado ou semibranqueado. Ou seja, não há dúvida quanto ao fato de o arroz ser branqueado ou semibranqueado, sendo dispensável neste voto maiores digressões quanto ao ponto. Tampouco se deve enveredar sobre a questão da parboilização, pois as partes não discutem sobre essa modalidade de beneficiamento e, portanto, é desnecessário adentrar nos significados subjacentes ao tema.

A dúvida nevrálgica é se o arroz branqueado ou semibranqueado é polido ou não polido. Caso seja polido, a Fiscalização estará correta em preconizar a reclassificação do produto e, caso contrário, se não for polido, estará correta a classificação adotada pelo Contribuinte.

Mas o que significa “polido”?

Dependendo da significação que se atribua a esse termo, é possível manipular a classificação dos produtos na Nomenclatura.

Não é por outro motivo, que quando é necessário definir o alcance e o significado de uma palavra, o Sistema Harmonizado o faz por meio das Notas de Seção e de Capítulo, ou por meio das Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado (NESH) a fim de impedir a importação de conceitos externos à Nomenclatura por parte de quem deve aplicá-la.

Nesse sentido, o Regulamento Aduaneiro, ao tratar do cálculo do Imposto sobre a Importação, remeteu o aplicador do direito às regras de interpretação do Sistema Harmonizado e foi claríssimo ao estabelecer a forma de determinação das alíquotas, *in verbis*:

Art.90. O imposto será calculado pela aplicação das alíquotas fixadas na Tarifa Externa Comum sobre a base de cálculo de que trata o Capítulo III deste Título.

(...)

Art.94. A alíquota aplicável para o cálculo do imposto é a correspondente ao posicionamento da mercadoria na Tarifa Externa Comum, na data da ocorrência do fato gerador, uma vez identificada sua classificação fiscal segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul.

Parágrafo único. **Para fins de classificação das mercadorias, a interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Comum do Mercosul será feita com observância das Regras Gerais para Interpretação, das Regras Gerais Complementares e das Notas Complementares e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, da Organização Mundial das Aduanas (Decreto-Lei nº1.154, de 1º de março de 1971, art. 3º, caput)**

E a Regra Geral de Interpretação (RGI) nº 1 do Sistema Harmonizado estabelece que:

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 seguintes:

Portanto, como regra geral, não há espaço para a aplicação de conceitos estranhos à Nomenclatura para estabelecer ou modificar a definição de “arroz polido” fornecida pela própria Nomenclatura e, com isso, obrigar o contribuinte a reclassificar os produtos em outros códigos, razão pela qual não procede o entendimento adotado pela Fiscalização e pelo Acórdão da DRJ.

Os dispositivos do Regulamento Aduaneiro acima transcritos possuem base legal (Decreto-Lei n. 1.154, de 1º de março de 1971, art. 3º, caput), a qual impede a adoção de significados de termos contidos na Portaria nº 269/88 e no Regulamento Técnico do Mercosul porque ela se volta às Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado para fins de classificação fiscal de mercadorias.

A Fiscalização e a DRJ entenderam que tanto a Nomenclatura quanto a Portaria nº 269/88, assim como o Regulamento Técnico do Mercosul/GMC/RES nº 5/97, apresentam a mesma definição para o termo “polido”. Todavia, essa constatação não tem fundamento quando

se examina os textos normativos considerando os significados possíveis dos seus termos. Veja-se.

Aplicando-se o comando do artigo 94, parágrafo único, do Regulamento Aduaneiro acima transcrito e a RGI nº 1, verifica-se os textos dos desdobramentos da subposição 1006.30 não definem o que se deve entender por “polido”, devendo o intérprete recorrer às Notas de Capítulo e de Seção.

Pois bem. As Notas do Capítulo 10 da NCM não definem o termo “polido” e nem remetem o interprete a nenhuma outra norma estabelecida no âmbito do Mercosul ou no âmbito interno de cada país membro do bloco. De igual forma as Notas da Seção II da NCM também não definem o termo “polido” e não remetem o intérprete a nenhuma outra norma estabelecida no âmbito do Mercosul ou no âmbito interno de cada país membro.

O próximo passo consiste em buscar subsídios nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado à posição 1006, as quais definem o que é arroz branqueado e aproveita essa definição para definir o que se considera arroz polido, *in verbis*:

4) O arroz branqueado, isto é, o arroz em grãos inteiros do qual se eliminou o pericarpo por passagem através de aparelhos apropriados.

O arroz branqueado pode ser polido e em seguida brunido, para melhorar-lhe a aparência. O polimento - que visa eliminar o aspecto baço do arroz branqueado - efetua-se, por exemplo, em aparelhos providos de escovas ou de aparelhos denominados “cones de polimento”. A brunidura consiste no revestimento dos grãos com uma mistura de glicose e talco realizada em tambores de brunir.

Já a Portaria nº 269/88, do Ministério da Agricultura, define arroz polido nos seguintes termos:

3.9. - Arroz polido - o produto que, ao ser beneficiado, retira-se o germe, a camada externa e a maior parte da camada interna do tegumento, podendo ainda apresentar grãos com estrias longitudinais, visíveis a olho nu.

E por fim, o Regulamento Técnico do Mercosul/GMC/RES nº 5/97, define arroz polido da seguinte maneira:

2.5 Arroz Polido: produto do qual, ao ser beneficiado, se retiram o germe, o pericarpo e a maior parte da camada interna (aleurona), podendo, ainda, apresentar grãos com estrias longitudinais, visíveis a olho nu.

A simples leitura das definições com a consideração literal de seus termos permite constatar que as definições adotadas pelo Ministério da Agricultura e pelo Mercosul são bastante diferentes da definição preconizada pela NESH para o termo “polido”.

Não se sabe como a Fiscalização e a DRJ chegaram à conclusão de que as definições são equivalentes. A diferença salta aos olhos. Para a Portaria nº 269/88 e o Regulamento Técnico do Mercosul, o “polimento” consiste na simples retirada total das camadas, sendo toleradas a presença de estrias longitudinais visíveis a olho nu nos grãos. O “polimento” neste caso não exige que o grão passe por tratamento em máquinas especiais, como exige a NESH.

Além disso, em momento algum a Portaria do Ministério da Agricultura ou o Regulamento Técnico do Mercosul mencionam a presença ou não de opacidade no grão de arroz como requisito ao enquadramento na categoria “polido” ou “não polido”. Para o Ministério da Agricultura e para o Regulamento Técnico do Mercosul, é polido o grão de arroz do qual foram

retiradas as diversas camadas constitutivas do grão, não sendo exigido que se elimine o baço, a opacidade do grão.

Já para a NESH a noção de polimento, consiste em um processo mais elaborado em que além da eliminação de camadas do arroz, seja eliminado o aspecto baço do grão de arroz branqueado, ou seja, deve ser eliminada a opacidade do grão a fim de torná-lo brilhante, vítreo.

Portanto, levando em conta a significação literal dos textos da NESH, da Portaria do Ministério da Agricultura e do Regulamento Técnico do Mercosul, o que se pode concluir é que o “polido” mencionado na Portaria nº 269/88 e no Regulamento Técnico do Mercosul, equivale ao “branqueado” mencionado na NESH.

Na NESH branqueado é o que não tem brilho, pois só foram retiradas camadas e polido é o que não é baço, ou seja, o que tem brilho porque perdeu a opacidade após ser submetido a um tratamento em máquinas com escovas. Para que o arroz branqueado se torne polido, é preciso passar por máquinas especiais que retirem a opacidade do grão tornando-o brilhante, vítreo. Já a Portaria nº 269/88 e o Regulamento Técnico do Mercosul se contentaram com mera retirada de camadas do grão. Se todas as camadas foram retiradas o grão já é considerado polido pela Portaria nº 269/88 e pelo Regulamento do Mercosul.

Reitera-se assim que a diferença entre os conceitos é clara.

Portanto, andaram mal a Fiscalização e a decisão da DRJ, pois existindo definição própria na NESH para o que se deve entender por arroz polido, não poderia ter sido adotada a definição da Portaria nº 269/88 do Ministério da Agricultura e tampouco a do Regulamento Técnico do Mercosul.

Para a Nomenclatura “arroz polido” é aquele que não é opaco, ou seja, é aquele que é cristalino, vítreo, que tem brilho, o que não é o caso do arroz importado pelo Contribuinte, que é apenas branqueado.

E isso pode ser afirmado com segurança, pois o Contribuinte trouxe ao processo dois Laudos Técnicos elaborados a pedido da própria repartição fiscal durante o ano de 2009, que foram ignorados pela DRJ. Tais laudos são contemporâneos a uma boa parte das declarações de importação registradas em 2009, período abrangido pelo presente processo, e encontram-se anexados às fls. 1711/1719 e 1728/1738.

Saliente-se que a consideração desses laudos torna desnecessária a menção e a consideração do Laudo trazido pelo contribuinte que foi elaborado pela empresa Nikkei Classificação Vegetal.

Pois bem. A leitura do inteiro teor dos referidos laudos elaborados pela repartição aduaneira revela que o arroz importado pelo Contribuinte era branqueado (apenas o pericarpo havia sido parcialmente retirado) e, obviamente, não era polido porque seu aspecto era opaco.

Portanto, esses critérios utilizados nos Laudos elaborados pela repartição aduaneira à época em que estavam ocorrendo os fatos geradores objeto do lançamento tributário albergado neste processo, são os mesmos indicados pela NESH (arroz podido é aquele que perdeu a opacidade) e deveriam ter sido considerados (artigo 30 do PAF) em lugar de se tentar substituir o conceito de “polido” existente na NESH pelo “polido” da Portaria do Ministério da Agricultura.

Essa questão é de longa data conhecida no CARF. São exemplos de tentativas frustradas de importar conceitos externos para dentro da Nomenclatura, quando essa por si só

apresenta os elementos de discrímen necessários para a classificação fiscal, os Acórdãos nº 3403-000.976 e 3403-003.511.

No Acórdão nº 3403-000.976 verifica-se que a fiscalização tentou glosar o benefício de redução de alíquota do IPI para veículos utilitários tipo “jipe” por meio da manipulação do conceito de “potência máxima” existente na NC-87-4 da TIPI, mediante a adoção do resultado de um ensaio de potência do motor realizado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo, seguindo uma Norma da ABNT, para fins de homologação do motor perante órgãos de metrologia e meio-ambiente. A tentativa da fiscalização foi rechaçada por unanimidade dos Conselheiros, com a fundamentação transcrita *in verbis*:

“(…)

O raciocínio empregado pela fiscalização e pela decisão de primeira instância não se sustenta frente ao que determina o art. 13 da Lei nº 4.502/64 e a RGI nº 1 para interpretação do sistema harmonizado, pois os textos da posição 8703 e das notas de Seção e de Capítulo não fazem nenhuma menção às normas da ABNT, à homologação pelos órgãos oficiais de metrologia e meio ambiente, ou ao Código de Defesa do Consumidor, como, aliás, bem apontou a defesa em seu recurso.

O texto da Nota Complementar 87-4 simplesmente se refere à potência máxima, sem especificar se é a potência declarada do motor ou a potência do veículo (entenda-se potência do veículo com o significado de potência líquida efetiva, que é a potência disponível do motor quando ele está instalado no veículo). Ora, se tal requisito está contido em uma enumeração que elenca as características do veículo, e, mais, se está em uma Nota Complementar cuja finalidade foi determinar a redução de alíquota para veículos utilitários, é lógico inferir que o texto esteja se referindo à potência máxima desempenhada pelo veículo (potência líquida efetiva), e não à potência líquida máxima que o motor poderia teoricamente desenvolver.

**Portanto, à luz do art. 13 da Lei nº 4.502/64, da RGI nº 1 e do texto da Nota Complementar 87-4 não vejo como se possa exigir que o contribuinte adote a potência líquida máxima, aferida por meio da aplicação da NBR ISO 1585, utilizada para a homologação do motor, pois esta exigência não consta nos textos da posição 8703 e nem das Notas da Seção XVII (Material de Transporte) ou das Notas do Capítulo 87 da Tabela de Incidência do IPI.**

**Uma coisa é a necessidade de seguir a norma da ABNT para padronizar a medida da potência do motor, a fim de enquadrá-lo em classes de ruído e de emissão de poluentes, com o objetivo de homologá-lo perante os órgãos oficiais de metrologia e de controle do meio ambiente; outra coisa completamente distinta são os requisitos exigidos pela legislação tributária para enquadrar o veículo na Tabela de Incidência do imposto a fim de determinar a alíquota aplicável.**

Se a norma tributária de redução de alíquota descreve as características do veículo e não do motor e, ainda, se esta norma não é precisa em determinar que se utilize o valor de potência obtido sob as condições específicas da NBR ISO 1585, não vejo como se possa obrigar o contribuinte a utilizar tal valor, que foi obtido em condições ideais, em lugar do valor da potência líquida efetiva que o veículo pode atingir.

(…)”

Por sua vez, no Acórdão nº 3403-003.511, a Fiscalização tentou manipular o conceito de cimento portland “comum” presente no texto do código NCM 2523.29.10, adotando o significado de “comum” contido nas Normas Técnicas da ABNT. A tentativa foi mais uma vez rechaçada por unanimidade da Turma julgadora, conforme se depreende da ementa do julgado, colacionada abaixo:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. NORMAS DA ABNT. ADOÇÃO DE CRITÉRIO EXTRÍNSECO AO SISTEMA HARMONIZADO SEM EXPRESSA REMISSÃO DA NOMENCLATURA. IMPOSSIBILIDADE.

**O posicionamento da mercadoria em Nomenclaturas baseadas no Sistema Harmonizado deve ser efetuado levando-se em conta apenas as regras para interpretação do Sistema Harmonizado. Conceitos e significados de palavras ou de expressões fixados em normas extrínsecas à Nomenclatura só podem ser utilizados se houver remissão expressa nos textos das posições ou nas notas de seção ou de capítulo. Por tal motivo, as normas técnicas da ABNT não se prestam para fixar conceitos e significados não estabelecidos pelo Sistema Harmonizado. Precedentes.**

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CIMENTO PORTLAND COMPOSTO DO TIPO CP II F. CIMENTO COMUM.

O cimento portland do tipo CP II F, embora seja considerado um cimento composto à luz das normas técnicas brasileiras (ABNT), é um cimento comum à luz das regras para interpretação do Sistema Harmonizado de classificação de mercadorias, enquadrando-se no código 2523.2910 - Cimento comum, por força da aplicação das RGI nº 1 e 6, combinadas com a RGC nº 1.

FRAUDE NA IMPORTAÇÃO. PERÍCIA TÉCNICA. NECESSIDADE.

A acusação de que o produto importado não se identifica com o produto descrito nos documentos que embasaram as importações só pode ser sustentada mediante prova técnica, sendo insuficiente argumentar com indícios colhidos por meio da comparação de catálogos dos fabricantes no estrangeiro, mormente quando as normas técnicas que regulam a produção do cimento variam de país para país.

Recurso voluntário provido.

Além do erro na aplicação das Regras Gerais de Interpretação do SH, consistente na importação de conceitos e definições extrínsecas às Notas de Seção e de Capítulo e ao conteúdo dos textos das posições e subposições, a Fiscalização fundamentou a reclassificação fiscal em Laudos que teriam sido produzidos pelo Ministério da Agricultura, os quais teriam originado Certificados de Classificação de Produto Vegetal Importado. Contudo, nenhum desses documentos foi juntado pela Autoridade fiscal autuante aos presentes autos.

Em outras palavras: a fiscalização não apresentou prova de que o Ministério da Agricultura realmente produziu tais Laudos e Certificados.

O único vestígio dos tais Certificados de Classificação de Produto vegetal Importado foi trazido pelo contribuinte às fls. 1709/17010.

O exame desses documentos, revela que a “classificação de produto vegetal” objeto desses certificados nada tem a ver com classificação fiscal de mercadorias, mas sim com o enquadramento do produto nas normas do próprio Ministério da Agricultura para fins de comercialização (arroz longo, fino, beneficiado, polido). Mas como foi visto alhures os termos e definições do Ministério da Agricultura não podem ser diretamente importados para o âmbito da Nomenclatura a fim de subsidiar a classificação fiscal para fins tarifários, a menos que exista regra nesse sentido ou omissão da legislação específica sobre o termo.

Tendo em vista que se trata de processo de iniciativa da Fiscalização, o ônus da prova dos fatos constitutivos da pretensão fazendária é do autor do procedimento, a teor do que estabelece o art. 9º, *caput*, do Decreto nº 70.235/7 e o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Desse modo, é verdade que o auto de infração ora sob análise também poderia ser cancelado por vício material, em face da ausência de provas das alegações formuladas pelo Fisco. Com efeito, a Fiscalização alegou um fato: o arroz era polido porque os laudos e certificados do Ministério da Agricultura chegaram à conclusão de que era polido. A prova de tal fato só poderia ser feita por meio da juntada dos citados documentos, o que não foi providenciado pela autoridade fiscal.

Apenas o contribuinte trouxe duas cópias dos certificados de classificação de produto vegetal, junto com os Laudos Técnicos produzidos pela repartição aduaneira para tentar demonstrar que o arroz considerado “polido” pelo Ministério da Agricultura era o arroz branqueado ou semibranqueado da NESH (fls. 1709/17010).

Basta examinar o conteúdo desses certificados e o conteúdo dos Laudos providenciados pela repartição aduaneira para descobrir a razão pela qual esses últimos foram ignorados pelo Acórdão da DRJ.

É que a comparação dos dados contidos nos dois certificados do Ministério da Agricultura, que foram trazidos pelo contribuinte, com os laudos dos peritos oficiais da Receita Federal comprovam a veracidade da afirmação que foi feita no início deste voto, no sentido de que a manipulação de significados de palavras e expressões contidas na Nomenclatura permite a manipulação da classificação fiscal.

Na fl. 1709 existe o vestígio de um Certificado do Ministério da Agricultura classificando o arroz do container **SUDU 3795682** como sendo “polido”, conforme se pode conferir nas seguintes imagens:

|                                       |             |                         |
|---------------------------------------|-------------|-------------------------|
| PONTOS DE ORIGEM / ORIGEM ARMADILHADA |             |                         |
| TECON / PORTO DE SUAPE / IPOJUCA - PE |             |                         |
| PAÍS DE ORIGEM                        | PROCEDÊNCIA | CONTAINER (FS)          |
| BUEENOS AIRES                         | ARGENTINA   | SUDU1688577 SUDU3795682 |
| -----                                 |             |                         |
| CÓDIGO DO PRODUTO                     |             |                         |
| GRUPO                                 | SUBGRUPO    |                         |
| BENEFICIADO                           | POLIDO      |                         |
| TIPO                                  | CONTAGEM    | TIPO DE APARELHO        |
| 1 (UM)                                | 12,8 %      | G800 - GEHAKA           |

Já no Laudo Técnico produzido em 2009 pelo perito credenciado pela Receita Federal (fls. 1711/1719), verifica-se que o mesmíssimo arroz foi considerado pelo perito oficial como semibranqueado. A prova de que se trata efetivamente do mesmo arroz referido no Certificado do Ministério da Agricultura se encontra na fl. 1715 do Laudo oficial, na qual é citado o número do container de onde foi retirada a amostra, *in verbis*:

O produto denominado de arroz de origem da Argentina estava armazenado em sacos de 50 kg em containeres. O container SUDU 379568-2/22G 1 foi aberto para coleta de amostra. O lacre inicial era de nº TSSA-A 044912. Após coleta das amostras em número de duas amostras (amostra 1 para ensaios e amostra 2 para contra prova).

E na fl. 1717 a conclusão de que o mesmo arroz não é polido:

### 3 – O arroz é polido?

**Resposta –** A amostra coletada não tem aspecto vítreo e possui uma quantidade significativa de pó.

Conforme literatura pesquisada e comparação com arroz disponível no mercado, o arroz polido encontrado no mercado, possui aspecto vítreo e não tem pó, o que nos leva a confirmar que a amostra do arroz analisado não foi polido.

Situação análoga pode ser constatada no Certificado do Ministério da Agricultura de fls. 1710, que considerou o arroz existente no container **SUDU 3930669** como sendo “polido”, enquanto que o Laudo Técnico da repartição aduaneira considerou o arroz do mesmo container (fl. 1732) como “não polido” (fl. 1734). A prova de que se tratava do arroz do mesmo container encontra-se nas peças a seguir mencionadas:

#### i) Laudo (fl. 1732):

O produto denominado de arroz de origem da Argentina estava armazenado em sacos de 50 kg em contêineres. O container SUDU 393066-9/22G I foi aberto para coleta de amostra. Foi informado que o lacre inicial era de nº TSSA-A 4253865. Após coleta das amostras em número de duas amostras (amostra 1 para ensaios e amostra 2 para contra prova).

#### ii) Certificado do Ministério da Agricultura (fl. 1710):

**PROCEDENCIA CONTAINERES:**  
**ARGENTINA SUDU3981460**  
**SUDU1988189**  
**SUDU3930669**

**DES DO PRODUTO**  
**GRUPO**  
**BENEFICIADO**  
**DE**  
**1 (UM)**

**SUBGRUPO**  
**POLIDO**  
**QUANTIDADE**  
**11,5 %**

**TIPO DE APROVAÇÃO**  
**G800 - GEHAKA**

Portanto, está absolutamente comprovado o equívoco cometido pela Fiscalização ao adotar conceitos extrínsecos à Nomenclatura para efetuar a classificação fiscal para fins tarifários no presente caso.

O arroz considerado “polido” pelo Ministério da Agricultura é o mesmo arroz considerado não polido (semibranqueado) pelos peritos oficiais da Receita Federal, com base nos dizeres da NESH.

Dessarte, o cancelamento do auto de infração deve ser integral e abrange o imposto, multa de ofício, juros de mora e multas do controle administrativo e por erro de classificação fiscal porque todos esses encargos foram lançados com base na reclassificação fiscal, considerada improcedente por este voto.

A constatação da improcedência da reclassificação fiscal intentada pela fiscalização, dispensa a análise das demais questões levantadas no recurso voluntário. Assim, com base no artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, deixa-se de analisar inclusive a preliminar de nulidade do auto de infração, pois é possível prover o recurso quanto ao mérito.

### **Dispositivo**

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz