

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10711-002137/92.73  
SESSÃO DE : 25 de junho de 1996  
RESOLUÇÃO N° : 301-1.061  
RECURSO N° : 116.602  
RECORRENTE : IFF - ESSÊNCIAS E FRAGRÂNCIAS LTDA  
RECORRIDA : ALF - PORTO/RJ

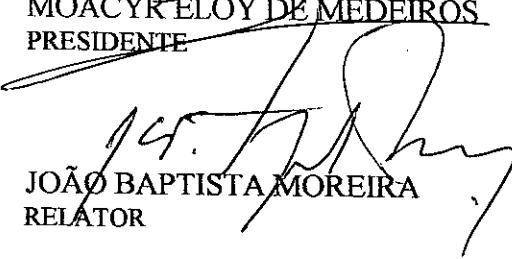
RESOLUÇÃO N° 301-1.061

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 25 de junho de 1996

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
PRESIDENTE

  
JOÃO BAPTISTA MOREIRA  
RELATOR

  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Inez Maria Santos de Sá  
Procuradora da Fazenda Nacional

VISTA EM

9 NOV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, ISALBERTO ZAVÃO LIMA, FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, LEDA RUIZ DAMASCENO, LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS e SÉRGIO DE CASTRO NEVES.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.602  
RESOLUÇÃO N° : 301-1.061  
RECORRENTE : IFF - ESSÊNCIAS E FRAGRÂNCIAS LTDA  
RECORRIDA : ALF - PORTO/RJ  
RELATOR(A) : JOÃO BAPTISTA MOREIRA

RELATÓRIO

Adoto o Relatório integrante da Decisão Recorrita, de fls. 82 et seqs, ut  
infra:

"A firma IFF - ESSÊNCIAS E FRAGRÂNCIAS LTDA., através da Declaração de Importação (D.I.) nº 014188/90 - Adição 03 (fls. 9) e da Guia de Importação (G.I.) nº 81-90/001999-5 (fls. 14), submeteu a despacho 120 quilos de Proteína Bacteriana, derivada do Bacillus Subtilis, Neutrase, atividade neutrase 1.55-1.5 A.V/G, processo de obtenção: cultivo de micro-organismos selecionados e, em seguida, clarificados por centrifugação, aplicação final coadjuvante na indústria alimentícia, classificando o produto no código TAB 3507.90.0109, relativo a "enzimas e seus concentrados-proteases", com alíquotas de 30% para o Imposto de Importação (I.I.) e zero para o Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.), obtendo o seu desembaraço com base na I.N. SRF nº 14/85.

Encaminhada a amostra do produto ao Laboratório Nacional de Análises (LABOR), este emitiu o Laudo nº 578/91 (fls. 16), concluindo: "Trata-se de uma preparação de enzima proteolítica (Neutrase)".

Em ato de revisão, o produto foi desclassificado para o código TAB 3507.90.0200, relativo a enzimas preparadas, com alíquotas de 40% para o I.I. e zero para o I.P.I., e entendendo-se haver ocorrido declaração inexata de mercadoria importada e falta de G.I., foi lavrado o Auto de Infração nº 35/92 (fls.1), para exigir-se o recolhimento da diferença do I.I. apurada, em função da desclassificação efetuada e das multas do art. 526, II, do Regulamento Aduaneiro (R.A.), aprovado pelo Decreto 91.030/85 e do art. 4º, item I, da Lei 8.218/91, além dos encargos legais cabíveis.

Devidamente intimada (fls. 19/20) a autuada, tempestivamente, apresentou impugnação (fls. 21/23), anexando cópia da Resolução nº 301-708 da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 24/30), solicitando:

- a) apensação dos processos relacionados às fls. 21;
- b) nulidade do auto de infração lavrado;
- c) perícia antecipada (arts. 846 e segs. CPC) a ser efetuada pelo Instituto Nacional de Tecnologia e/ou por peritos técnicos nomeados, com formulação de quesitos;
- d) liminar revisão "ex officio" pela Tributação à presente imposição fiscal e aos processos que seriam apensados, como neles requerido, resguardando-se a impugnante à complementação impugnatória, no momento hábil, na forma da lei;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.602  
RESOLUÇÃO N° : 301-1.061

e) suspensão da quaisquer eventuais sanções à impugnante, até a decisão final dos mencionados processos;

Alegou, ainda, a interessada:

a) cerceamento de defesa (arts. 5º, XXXV, LV, da Constituição Federal e art. 142 do C.T.N.);

b) falta por parte da fiscalização, do fornecimento de orientação temática ou técnica com finalidade de evitar decréscimo patrimonial à impugnante; e

c) falta de definição do fato gerador (Art. 144 do C.T.N.)

Na réplica, a AFTN autuante opinou pela manutenção do Auto de Infração nº 35/92 (fl. 1), argumentando que:

a) os documentos apresentados com a defesa, referem-se a produto diverso do que foi despachado pela D.I. nº 14.188/90; e

b) a autuada estava ciente de que a homologação do lançamento efetivar-se-ia com o resultado da análise laboratorial, tendo em vista o Termo constante do quadro 24 da referida D.I.

Em vista de o pedido de perícia feito pela autuada ter sido deferido (fls. 34), foram encaminhados ao I.N.T., juntamente com a contra-prova, os quesitos formulados pela impugnante (fls. 36) e pelo órgão preparador (fls. 42), através do Ofício SESIT nº 07, de 30/09/92 (fls. 44), tendo o referido órgão, em atenção, emitido Parecer Técnico em 16/12/92 (fls. 50/58), acompanhado dos documentos de fls. 59/65 informando, em resumo, que:

a) Enzima é a denominação genérica das proteínas com propriedades catalíticas produzidas pelas células vivas e que intermedian e promovem os processos químicos vitais;

b) a atividade enzimática é a descrição quantitativa do efeito catalítico de uma enzima, sendo expressa em unidades por unidade de peso ou de volume;

c) para uma mesma enzima podem existir diferentes unidades e ensaios de avaliação da atividade enzimática;

d) vários fatores podem afetar a determinação da atividade de uma enzima: pH, temperatura, tipo e concentração do substrato, força iônica do meio, grau de pureza da enzima e outros;

e) ensaios realizados em uma mesma enzima em condições diferentes, deverão apresentar resultados diferentes;

f) todas as enzimas são proteínas, porém a recíproca não é verdadeira, além disso, o grau de atividade do produto e o seu teor de proteínas não guardam obrigatoriamente uma relação entre si;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.602  
RESOLUÇÃO N° : 301-1.061

- g) analisando-se as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), verifica-se que na conceituação de concentrados enzimáticos não estão explicitadas nem faixas de concentração nem tampouco as quantidades permitidas dos agentes dispersantes ou estabilizantes;
- h) dessa forma, a grande maioria das enzimas atualmente comercializadas poderiam ser consideradas “concentrados enzimáticos”;
- i) a grande controvérsia nas NESH emerge da definição para enzimas preparadas, mais exatamente no tocante à sua obtenção “quer por diluição dos concentrados mencionados na parte B acima”;
- j) tal interpretação mereceria uma reanálise, inclusive pelo fato de que a simples diluição de uma enzima não altera a sua característica específica de catalisar uma determinada transformação;
- l) para a aplicação “literal” das conceituações das NESH torna-se necessário o estabelecimento de faixas de concentração em termos de atividade enzimática e não de teor protéico e levando em conta fatores intrínsecos às enzimas disponíveis comercialmente exposto às fls. 57;
- m) considerando não ser cientificamente válido o critério baseado no teor protéico da amostra de enzima e ainda não se ter estabelecido outro calcado na atividade catalítica, o produto Neutrase poderia ser classificado, à luz do Parecer nº 52/87 (fls. 60/65), como “Enzimas e Concentrados Enzimáticos” à semelhança das demais proteases ali mencionadas.

Face a alguns aspectos divergentes entre o mencionado Parecer do INT e o Laudo nº 578/91 (fls. 16), o processo foi encaminhado ao LABOR que, através da Informação Técnica nº 62/93 (fls. 67/69), esclareceu em resumo:

- a) não há discordância entre o laudo do LABOR e o Parecer do INT com relação à natureza do produto em causa;
- b) os dois órgãos divergem na interpretação das NESH quanto às preparações enzimáticas;
- c) o teor protéico, utilizado pelo LABOR, indica o teor máximo de enzimas (que são proteínas) e assim, proteínas não enzimáticas poderiam estar presentes no produto;
- d) a tendência que sempre se observou nos importadores foi de considerar produtos com baixo teor protéico como concentrados enzimáticos e nunca o inverso;
- e) utilizando-se o teor de proteína para estabelecer o teor enzimático determinado pela análise, poderia ser obtido um valor superior ao real (e nunca o inverso) ou em outros termos, poderíamos equivocadamente considerar um preparado como sendo um concentrado, mas, jamais, o inverso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.602  
RESOLUÇÃO N° : 301-1.061

f) as críticas dirigidas às NESH pelo INT são descabidas para Órgãos Técnicos locais; e

g) considera inexequível a proposta apresentada pelo I.N.T. para a distinção entre concentrado e preparado enzimático tendo em vista as razões expostas às fls. 68/69.

Analizando-se o Parecer Normativo nº 52/87, (fls. 73/76), mencionado pelo INT, observa-se que o mesmo consolida, entre outros, o Parecer CST/SNM nº 1464/78 (fls. 71/72), que trata do produto de nome comercial "Enzima 4511-3" - concentrado enzimático proveniente do "Bacillus Subtilis", com 60 a 70% de proteases e os restantes 30 a 40% de amilases e goma de amido provenientes do processo de obtenção.

Em face de dúvidas de ordem técnica surgidas da análise do citado Parecer CST nº 1464/78, foram encaminhados quesitos ao LABOR que, através da INF nº 94/93 (fls. 79/80), esclareceu que:

a) a conceituação como concentrado enzimático se deu com base no índice de 60 a 70° de proteases e os restantes 30 a 40% de amilases e goma de amido; e

b) Cabe ressaltar que o produto objeto do Laudo de Análise nº 587/91 apresentou um teor de proteínas de 10,75%, indicando uma eventual diluição de um concentrado enzimático, ou seja, o produto em questão é melhor caracterizado como enzima preparada.

Isto posto, e

**CONSIDERANDO** que se trata de exigência de crédito tributário, formalizada através do Auto de Infração nº 35/92, em consequência de ato de revisão da D.I. nº 014.188/90, em que se apurou erro na classificação adotada para o produto importado, declaração inexata de mercadoria e importação ao desamparo de guia, em face do resultado do exame de amostra do mesmo;

**CONSIDERANDO** que tal procedimento se refere especificamente ao caso em foco, com todos os dados a ele pertinentes, não havendo, portanto, necessidade da anexação de outros processos para exame em conjunto;

**CONSIDERANDO** que não se ajusta ao presente caso qualquer das hipóteses de nulidade estabelecidas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos da União;

**CONSIDERANDO** que a autuada estava ciente de que a homologação do lançamento somente se efetivaría após revisão aduaneira, baseada no resultado da análise laboratorial, efetuada na D.I. nº 014.188/90, conforme termo constante do quadro 24 da referida D.I.;

**CONSIDERANDO** que, por ocasião da lavratura do Auto de Infração nº 35/92, foi aberto o prazo de 30 dias para impugnação facultando-se à

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.602  
RESOLUÇÃO N° : 301-1.061

interessada a vista do processo (art. 15 e parágrafo primeiro do Decreto n° 70.235/72), não sendo cabível a alegação do cerceamento do direito de defesa;

**CONSIDERANDO** que, antecedendo o julgamento em primeira instância, o feito é analisado pelo órgão preparador, no caso desta Alfândega, o Serviço de Tributação;

**CONSIDERANDO** que a suspensão de quaisquer sanções à impugnante não é cabível, por não haver a mesma comprovado a existência de processo de consulta, anterior ao presente auto, sobre a classificação do produto em foco;

**CONSIDERANDO** que a classificação de uma mercadoria é determinada legalmente pelo texto das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e pelas regras seguintes, desde que não sejam contrárias aos termos das referidas posições e Notas ( 1<sup>a</sup> Regra Geral para Interpretação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias adaptada ao Sistema Harmonizado - NBM/SH);

**CONSIDERANDO** que as Notas Explicativas da Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira (NENCCA), atualmente Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH), são reconhecidas por lei, como fonte subsidiária de interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (parágrafo único do art. 100 do R.A.);

**CONSIDERANDO** que a mercadoria despachada, de conformidade com os documentos de importação, foi proteína bacteriana derivada do Bacillus Subtilis, Neutrase, atividade neutrase 1.55-1.5 A.V/G, processo de obtenção: cultivo de micro-organismos selecionados, e, em seguida, clarificados por centrifugação, classificada no código TAB 3507.90.0109, com alíquotas de 30% para o I.I. e zero para o I.P.I.;

**CONSIDERANDO** que o LABOR (Laudo n° 578/91 - fls. 16), ao analisar o mesmo produto, concluiu tratar-se de uma "preparação de enzima proteolítica (neutrase)";

**CONSIDERANDO** que as enzimas preparadas obtêm-se quer por diluição dos concentrados enzimáticos quer por mistura entre si das enzimas isoladas ou dos concentrados enzimáticos (NESH - Considerações à posição 35.07, pág. 715);

**CONSIDERANDO** que as NESH, embora não estabeleçam condições rígidas de identificação entre concentrado enzimático e enzima preparada, definem com muita clareza a característica principal que os distingue - a concentração, principalmente quando dizem que esta última é obtida por diluição dos concentrados mencionados;

**CONSIDERANDO** que a proposta apresentada pelo I.N.T. (fls. 57), para que cada enzima seja examinada separadamente nas suas diversas formas de apresentação, sempre orientando-se pela atividade enzimática, é inexequível, em face da complexidade de tais aferições uma vez que não existe norma padronizadora para a determinação da atividade enzimática, conforme se

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.602  
RESOLUÇÃO N° : 301-1.061

depreende da própria proposta apresentada e da apreciação feita pelo LABOR (fls. 68/69);

**CONSIDERANDO** que, analisando-se os pronunciamentos técnicos constantes do presente processo, verifica-se que a utilização do conceito de teor de proteínas para determinar a concentração enzimática, critério adotado pelo LABOR, é lógico (as enzimas são proteínas), simples (o teor de proteínas é uniforme e de fácil aferição) e compatível como os termos das NESH;

**CONSIDERANDO**, ainda, que através do exame do Parecer Normativo nº 52/87 (fls. 73/76), citado pelo I.N.T., parecer esse que trata da classificação fiscal de diversas enzimas, concentrados enzimáticos e enzimas preparadas, podem ser feitas as seguintes observações:

- a) as classificações mencionadas se basearam, na quase totalidade, em laudos e informações técnicas do Laboratório de Análises da SRRF - 7º R.F.;
- b) na classificação do produto "Enzima 4511-3", concentrado enzimático, proveniente do "Bacillus Subtilis" é tomada como base a proporção de 60 a 70% , que se refere ao teor de enzima (protease), de acordo com confirmação do LABOR (INF. 94/93 - fls. 79); e
- c) o índice mencionado reforça, mais uma vez, a eficiência do método de análise baseado no teor de proteínas/enzimas, não sendo cogitada a atividade enzimática (INF. 94/93, fls. 79);

**CONSIDERANDO**, assim, que a expressão da concentração enzimática é feita de maneira mais objetiva através do conceito uniforme do seu teor em proteína;

**CONSIDERANDO** que o produto analisado nº 578/91, ratificado pela INF. 62/93 (fls. 16 e 69), apresentou um teor baixo de proteínas (10,75%), ficando, portanto, enquadrado no conceito de Enzima Preparada;

**CONSIDERANDO** que o referido produto, de acordo com a 1º Regra Geral para Interpretação do SH, tem classificação no código TAB 3507.90.0200, relativo a "Enzimas Preparadas", com alíquotas de 40% para o I.I. e zero para o I.P.I., sendo devida, portanto, a diferença de I.I. apurada no Auto de Infração nº 35/92 (fls.1);

**CONSIDERANDO** que se a discriminação da mercadoria na guia de importação for omissa, incorreta ou imprecisa quanto a elementos indispensáveis à identificação do produto, é de se aplicar a multa por falta de G.I. prevista no art. 526, II, do R.A. (Parecer CST nº 477/88, item 10);

**CONSIDERANDO** que a descrição do produto contida na G.I. nº 81-90/1999-5 está correta, conforme INF nº 94/93 (fls. 80), sendo incabível, no presente caso, a cobrança da multa prevista no art. 526, II, do R.A.;

**CONSIDERANDO**, entretanto, que a Lei nº 8.218/91 estabelece:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.602  
RESOLUÇÃO Nº : 301-1.061

“Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício, nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos,... serão aplicadas as seguintes multas:

I- de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração de nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte (grifos do julgador);

**CONSIDERANDO**, assim, ser cabível a cobrança da multa prevista no art. 4º, I, da Lei 8.218/91;

**CONSIDERANDO** tudo o mais que do processo consta.

**JULGO PROCEDENTE**, em parte, a ação fiscal para eximir a autuada da multa do art. 526, II, do R.A. e declarar devida a diferença de Imposto de Importação, no valor de 86,84 UFIR's, bem como a multa do art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91”

A autoridade a quo, às fls. 82, assim decidiu:

“Desclassificação tarifária do produto proteína bacteriana derivada do Bacillus Subtilis-Neutrase, em face do resultado do exame laboratorial.  
**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE, EM PARTE.”**

Houve laudo do LABOR, às fls. 16:

**I- ENSAIOS REALIZADOS E RESULTADOS OBTIDOS: (RESUMO)**

ENSAIOS	RESULTADOS
Teor de nitrogênio (análise elementar)	1,72%
Teor de proteínas (por nitrogênio)	10,75%
Teste de atividade enzimática (substrato de caseína)	apresenta atividade

**II - CONCLUSÃO**

Trata-se de uma preparação de enzima proteolítica (neutrase)”.

Com tempestividade, foi interposto o recurso de fls. 93 et seqs, que leio para meus pares.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.602  
RESOLUÇÃO N° : 301-1.061

VOTO

A Recorrente protesta pela anulação do feito, em virtude de cerceamento de defesa, ou a conversão em diligência para produção de provas, deixando à determinação deste Conselho a nomeação de peritos, facultando-se à novéis quesitos.

Inclino-me pela segunda hipótese, haja vista que não houve propriamente um cerceamento de defesa, já que a produção de provas, em primeira instância, está consubstanciada no laudo INT. de fls. 50.

Porém, após a produção dos laudos do LABOR e do INT, respeitando presupostos processuais do Fisco e da Autuada, a autoridade julgadora propôs fosse ouvido o LABOR para que o mesmo se pronunciasse sobre o parecer do INT, especialmente sobre o emitido nas fls. 57.

Dessa forma, houve um privilégio processual em favor do Fisco, o qual deve também ser deferido à outra parte, ex vi do art. 5º, IV da Constituição Federal.

Destarte, voto no sentido de transformar o julgamento em diligência, através da repartição de origem, para que da mesma forma e sobre a mesma matéria, seja ouvido o INT, intimadas ambas as partes a apresentarem os quesitos que julgarem necessários ao deslinde da questão.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 1996

JOÃO BAPTISTA MOREIRA - RELATOR