



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10907.000216/97-11
SESSÃO DE : 11 de abril de 2000
RECURSO Nº : 118.943
RECORRENTE : INDÚSTRIAS GESSY LEVER LTDA
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

R E S O L U Ç Ã O nº 303-764

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 11 de abril de 2000

JOÃO HOLANDA COTA
Presidente

ZENALDO LOIBMAN
Relator

12 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI, IRINEU BIANCHI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.943
RESOLUÇÃO N° : 303-764
RECORRENTE : INDÚSTRIAS GESSY LEVER
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO

Este processo foi iniciado com o auto de infração anexado às fls. 1/7. Foram apontados erro de classificação fiscal e como consequência a fiscalização considerou a importação como estando ao desamparo de Guia de Importação(GI). Segundo a DI nº 01600/96 apresentada, a mercadoria importada consistia em Lipase Fúngica na forma concentrada de uma capa selecionada à base de aspargillus orzya destinada a acelerar a hidrólise de gorduras, tendo classificado a mercadoria na posição 3507.90.11(TEC), à alíquota de 0% para o IPI. Na ocasião a fiscalização solicitou que o importador declarasse a finalidade para a qual a mercadoria estava sendo importada(no campo 24 da DI). O importador informou que o produto se destinava à fabricação de detergentes em pó com enzimas. Em consequência entendeu a fiscalização que deveria reclassificar a mercadoria alocando-a no capítulo 34, tendo em vista a Nota 1, d ,do Capítulo 35 da NCM. O importador solicitou laudo de análise laboratorial, firmando termo de responsabilidade.

O laudo emitido pelo LABANA identificou a mercadoria como sendo enzima preparada constituída de lipase (enzima lipolítica), substâncias inorgânicas e composto polioxialquilenado, na forma de grânulos, não se trata somente de lipase na forma concentrada. Sendo assim considerados preparações enzimáticas denominadas **enzimas detergentes**, elaboradas para proteger a enzima de condições adversas, na presença de componentes das formulações dos detergentes. Já os concentrados enzimáticos são enzimas que se apresentam na forma mais bruta e sem diluição para um uso específico

Com base no laudo LABANA a fiscalização entendeu que o importador agiu com “ evidente intuito de obter uma classificação menos onerosa na incidência do IPI” ,acrescentando ao auto de infração multa de 30% do valor da mercadoria por estar ao desamparo de GI, além da multa imposta sobre a diferença de IPI resultante da reclassificação.

Assim exigiu-se o crédito tributário de R\$ 81.959,17 a título de IPI, vinculado à importação, R\$ 61.469,38 de multa de ofício com base no inciso II do art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art.45,I da Lei 9.430/96 combinado com o art. 106, II, alínea c da Lei 5.172/66 e R\$ 219.533,50 de multa por infração administrativa ao controle das importações, prevista no inciso II do art.526 do RA, aprovado pelo Decreto 91.030/85.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

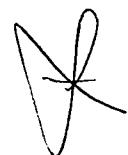
RECURSO Nº : 118.943
RESOLUÇÃO Nº : 303-764

A autuada apresentou tempestivamente sua impugnação ao lançamento efetuado, conforme constam às fls. 39/45, sob as seguintes alegações:

- O auto de infração é totalmente improcedente pois o produto importado é uma Lipase que tem como principal aplicação , auxiliar a limpeza por meio de decomposição de um variado tipo de triglicerídeos. O produto continua sendo uma lipase concentrada, ou seja, um concentrado enzimático. A presença de sais inorgânicos serve apenas como estabilizante;
- Que segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado esse tipo de enzima está enquadrado em função de sua constituição química;
- A posição 3507.90.11 é mais específica e anterior às enzimas preparadas não especificadas nem compreendidas em outras posições, devendo a classificação mais específica prevalecer sobre a mais genérica;
- Que utilizada no detergente OMO Dupla Ação, a lipolase tem como função básica a hidrólise de triglicerídeos em mono e di-glycerídeos, glicerol e ácidos graxos, mais solúveis do que as gorduras originais;
- Requer a improcedência do auto de infração.

A decisão de primeira instância manteve o crédito tributário lançado considerando procedente a ação fiscal. Os argumentos que embasaram essa decisão foram resumidamente :

- A pretensão da impugnante é totalmente infundada. A Nomenclatura do Sistema Harmonizado(SH) é a base da NBM, e esta por sua vez é a base da TEC e da TIPI.
- O SH codifica em ordem sistemática as mercadorias do comércio internacional, agrupando-as em seções, capítulos e subcapítulos, os quais são integrados por posições.
- Em razão da diversidade e do número de mercadorias, é praticamente impossível englobá-las todas ou mesmo enumerá-las completamente nos títulos das seções,capítulos e subcapítulos. Assim os títulos são redigidos de forma resumida, tendo apenas caráter de orientação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.943
RESOLUÇÃO N° : 303-764

- Já os textos das posições, estes sim são de observância obrigatória, não têm caráter apenas de orientação, determinam a classificação.
- Algumas seções e capítulos são precedidos de Notas Legais, as quais juntamente com as Regras Gerais de Interpretação, são partes integrantes da NBM, e por conseguinte da TEC e da TIPI, e exercem o mesmo valor jurídico.
- As Notas que são as mesmas do SH, definem com mais exatidão o conteúdo e os limites de cada posição, grupo de posições, capítulo ou seção, levando-se em consideração que o texto das posições são um resumo do que se pretendeu incluir em cada uma delas. As Notas ampliam ou restringem o alcance das posições, definindo com clareza a posição que cada mercadoria deve ocupar na Nomenclatura.
- Segundo a RGI nº 1 os dizeres das posições e das Notas(de seção ou de capítulo)prevalecem, para a determinação da classificação sobre qualquer outra consideração, vale dizer, os títulos das seções e capítulos não passam de indicativos.
- A Nota 1 do Capítulo 35, na letra “d” exprime com clareza a exclusão de:
.....
- d) preparações enzimáticas para molhagem(pré-lavagem) ou para lavagem e outros produtos do capítulo 34”;
.....
- Também as Notas Explicativas do SH (NESH) quando tratam da posição 3507- Enzimas; enzimas preparadas não especificadas nem compreendidas em outras posições- trazem na letra “c “ a ressalva de que excluem-se especialmente da presente posição, as seguintes preparações: “
.....
- c) As preparações enzimáticas para demolhar ou lavar e os outros produtos do Capítulo 34.”
- Se a importadora adquiriu um produto constituído de lipase, destinado a compor a fórmula de um sabão em pó, e estando os produtos de conservação e limpeza, bem como as preparações enzimáticas para demolhar ou lavar classificadas no cap.34, resta procedente o lançamento de ofício.

Inconformada, a autuada apresentou tempestivamente recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, conforme documentos anexados às

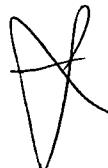


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.943
RESOLUÇÃO N° : 303-764

fls. 83/94 onde, além de reapresentar os argumentos constantes da impugnação, acentua os seguintes pontos:

- O resultado do exame laboratorial do LABANA em momento algum se referiu ao produto como sendo PREPARAÇÃO ENZIMÁTICA PARA DEMOLHAR OU LAVAR. Portanto o exame foi interpretado incorretamente. Essa incorreção é que foi utilizada para justificar a exclusão do capítulo 35 através da Nota Explicativa, letra d, levando a classificação para o cap.34.
- A conclusão do LABANA foi de que o produto se tratava de "Enzima preparada constituída de lipase(enzima lipolítica), substâncias inorgânicas e composto polioxialquilenado, na forma de grânulos".
- Talvez o engano de interpretação se deva ao fato de o laudo dizer na resposta ao quesito "d", que tais preparações " eram denominadas ENZIMAS DETERGENTES, elaboradas para proteger as enzimas de condições adversas, na presença de componentes das formulações dos detergentes".
- O ponto divergente está centrado no fato de que para a recorrente a lipase continua sendo uma enzima concentrada, conforme corrobora resposta à consulta técnica endereçada à Universidade Estadual de Campinas(anexo 2), enquanto que para o LABANA, trata-se de uma enzima preparada.
- Porém, tal divergência é irrelevante para o deslinde deste processo, pois quer seja enzima preparada, posição 3507.90.49, quer seja enzima concentrada, posição 3507.90.39, ambas determinam a mesma alíquota zero para o IPI.
- Estando de acordo com as explicações do ilustre julgador tributário a respeito das regras de classificação, observa-se que o Capítulo 35 abrange as enzimas. Segundo o próprio texto da posição 3507 (NESH), as enzimas são substâncias orgânicas, elaboradas a partir de células vivas, suscetíveis de iniciar e regular reações químicas específicas no interior das células vivas sem sofrerem modificações quanto à sua estrutura química .
- As enzimas então subdividem-se em função de sua : constituição química, atividade química e atividade biológica(amilases, LIPASES e proteases).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.943
RESOLUÇÃO Nº : 303-764

- Ainda com relação ao mencionado texto, a posição 3507 comprehende as enzimas puras(isoladas), os concentrados enzimáticos e as enzimas preparadas não especificadas nem comprehendidas em outras posições.
- Com relação aos concentrados enzimáticos encontra-se a seguinte dicção no texto da posição 3507: "Em geral concentrados são obtidos a partir de extratos aquosos ou por meio de solventes, de órgãos animais,....., de microorganismos ou de caldos de cultura(derivados de bactérias ou de bolores,etc.).....Convém observar que alguns dos dispersantes para as concentrações-tipo ou agentes de estabilização se encontram já presentes nos concentrados, provindo quer do licor de fermentação, quer do processo de clarificação ou de precipitação. Os concentrados podem, por exemplo, obter-se em pó por precipitação ou liofilização, ou ainda em grânulos, por meio de suportes neutros ou de agentes de granulação".
- A descrição acima está em linha com o produto em questão. Conforme o próprio parecer LABANA, a lipolase é uma enzima lipolítica, é produzida por intermédio de fermentação submersa de uma cepa de "aspergillus oryzae". O concentrado obtido apresenta-se na forma de grânulos, obtidos através de uso de agentes inertes de granulação, conforme descrito no texto das NESH acima indicado.
- O processo de granulação tem por finalidade única o armazenamento e manuseio seguro da enzima. Este aspecto pode ser melhor entendido através da análise de cada um dos componentes adicionados para a formulação do grânulo(conforme descrito no recurso à fl.89). Nenhum dos agentes relativos à granulação, empregados no produto lipase fúngica, exerce qualquer função que interfira na posterior atuação da enzima.
- Assim, considerando que nenhum dos agentes de granulação exerce qualquer função que torne específico o uso da lipolase, não há como enquadrá-la como enzima preparada. Ademais, o produto já se enquadra perfeitamente no item anterior referente à enzima concentrada, por ser a posição mais específica, de conformidade com a Regra 3, letra a da NESH.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.943
RESOLUÇÃO N° : 303-764

- Quanto a posição sugerida pela fiscalização no cap.34, esclarece a recorrente que por incompatibilidade natural jamais poderia ser a lipolase classificada como preparação enzimática para demolhar ou lavar, pelas razões seguintes.
- Nas NESH, o texto para a posição 3402 esclarece que “incluem-se na presente categoria as preparações auxiliares de lavagem e algumas preparações de limpeza. Regra geral estas diferentes preparações são constituídas por componentes ESSENCIAIS e por um ou mais componentes COMPLEMENTARES cuja presença permite distingui-los das preparações tensoativas”.
- No caso específico da lipolase, para a formulação do glânulo, nenhum componente essencial se incorpora ao mesmo de modo a caracterizar a lipase fúngica como uma preparação de lavagem ou auxiliar de lavagem. Portanto, não faz sentido querer enquadrá-la neste capítulo. Não havendo a presença de agente de superfície orgânico, sintético ou natural, a lipolase não poderá ser considerada como preparação para lavagem da posição 3402.90.39.
- As preparações enzimáticas para demolhar ou lavar, excluídas do cap.35, são apenas aquelas misturadas à base de detergentes ou outro componente com função específica para lavar ou mesmo auxiliar à limpeza.
- Por fim, considerando tratar-se de questão exclusivamente técnica e tendo em vista que o laudo LABANA n. 605/96 não foi suficientemente claro a ponto de se concluir tratar-se o produto ou não de uma preparação enzimática destinada a demolhar ou lavar conforme posição 3402, requer seja o processo encaminhado em diligência à repartição de origem, a fim de ser ouvido o INT- Instituto Nacional de Tecnologia.
- Protesta, outrossim, uma vez admitida a análise requerida, pela apresentação de quesitos que entender necessários para o esclarecimento devido.
- Mesmo que viesse a ser mantido o auto de infração, não caberia a multa do art.526, II do RA, prevista para os casos que envolvem importações desacompanhadas de GI. Reiterados Acórdãos do Egrégio Conselho de Contribuintes têm manifestado o entendimento de que ‘é inaplicável a referida multa quando fundamentada apenas e tão-somente em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.943
RESOLUÇÃO N° : 303-764

divergência de classificação tarifária, se a mercadoria estiver corretamente descrita na GI.

- Requer, caso não acatado o pedido de diligência, seja a decisão proferida reformada, tornando a ação fiscal improcedente.

O recurso foi encaminhado ao Conselho de Contribuintes em setembro de 1997, quando ainda não vigorava exigência de depósito recursal.

Face ao valor do crédito tributário lançado dispensou-se a audição da PFN quanto a apresentar contra-razões ao recurso.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.943
RESOLUÇÃO Nº : 303-764

VOTO

O recurso voluntário foi apresentado tempestivamente e trata de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes. Passo ao exame do litígio.

A discussão entre as partes envolvidas no decorrer do processo evidencia que ambas as partes estão suficientemente conscientes sobre as Regras de Interpretação do SH e a recorrente apontou com objetividade onde reside o foco da contenda.

Para a fiscalização, de acordo com a conclusão do exame laboratorial, o produto consiste numa preparação de enzimas para demolhar ou lavar. Com subsídio das NESH, sabe-se que as enzimas preparadas são obtidas por diluição dos concentrados enzimáticos, quer por mistura entre si de enzimas isoladas ou dos concentrados enzimáticos. Vários tipos de preparações de enzimas classificam-se na posição 3507, porém são expressamente excluídas deste capítulo por Nota de capítulo, as preparações enzimáticas para demolhar ou lavar e os outros produtos do cap.34.

Para a recorrente o produto é precisamente um concentrado enzimático. Afirma que as NESH para a posição 3507 descrevem precisamente o composto sob análise, explicando como são obtidos, concluindo que os concentrados podem ser obtidos, por exemplo, em grânulos, por meio de suportes neutros ou de agentes de granulação. Afirma que o processo de granulação tem por finalidade única permitir segurança no armazenamento e manuseio do produto. Aduz que isso pode ser evidenciado pela análise da função de cada um dos componentes adicionados para a formulação do glânulo, a saber: ligantes orgânicos, dióxido de titânio, componentes de sílica e polietileno glicol. Conclui então que nenhum dos agentes de granulação exerce qualquer função que torne específico o uso da lipolase, não sendo por isso apropriado enquadrá-la como enzima preparada.

Acredito que as informações disponíveis e acima indicadas não permitem ainda firmar posição quanto à correta classificação fiscal do produto.

O exame laboratorial apontou a presença de composto polioxialquilenado, sulfato, sacarose, frutose, sódio, potássio, polissacarídeo e composto etoxilado. Respondendo aos quesitos formulados pela fiscalização afirmou:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 118.943
RESOLUÇÃO N° : 303-764

- Não se trata somente de lipase na forma concentrada. Trata-se de enzima preparada constituída de lipase(enzima lipolítica), substâncias inorgânicas e composto polioxialquilenado, na forma de grânulos .
- mercadorias dessa natureza , constituídas de substâncias inorgânicas e poli(oxietileno) glicol, na foma de glânulos, são consideradas preparações enzimáticas denominadas **enzimas detergentes**, elaboradas para proteger a enzima de condições adversas na presença de componentes das formulações dos detergentes.

Há uma questão técnica central a ser esclarecida.

A recorrente afirma que afora a lipase todas as outras substâncias presentes no produto são suportes neutros ou agentes de granulação, e que nenhum deles exerce qualquer função que interfira na posterior atuação da enzima, que é a hidrólise de cadeias graxas.

O laudo LABANA afirma que enzima mais substâncias inorgânicas e polioxietileno glicol, na forma de grânulos, são considerados tecnicamente como preparações enzimáticas, elaboradas justamente para proteger a enzima de condições adversas, quando for posta em contato com componentes presentes nas fórmulas dos detergentes .

Observe-se que ambas as exposições atribuem às demais substâncias presentes um papel de proteção à enzima lipolítica. No entanto a conclusão do laudo LABANA sugere que a proteção presente neste produto é específica para proteger a enzima de componentes presentes nos detergentes, portanto afirma que a mistura sob análise é uma preparação pois em seguida será adicionada a outras substâncias com função detergente e de lavagem ou auxiliar de lavagem.

A recorrente diz que ao produto sob análise não se pode imputar a definição de enzima detergente, que trata-se de um concentrado de enzima acompanhado de substâncias que têm o papel de agentes inertes de granulação . Que a granulação é necessária para evitar problemas de higiene industrial.

É de se perceber que é tênue a fronteira entre considerar o produto como sendo uma concentração enzimática ou uma preparação enzimática.

Penso que é de bom senso propor a esta respeitável 3ª Câmara do 3º CC, a conversão do julgamento em diligência para que o LABANA responda às seguintes indagações, independentemente do fato de saber que a interessada utiliza o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.943
RESOLUÇÃO Nº : 303-764

produto importado adicionando-o a um detergente para obter a hidrólise de triglicerídeos. Pergunto se:

1) Consideradas todas as substâncias que compõem o produto em foco, conforme laudo laboratorial de fl. 9/10, é possível que o mesmo tenha aplicação diversa da de ser utilizada para lavagem ou auxiliar de lavagem ?

2) A presença de substâncias inorgânicas e poli(oxietileno) glicol se explica unicamente como proteção à enzima no futuro contato com componentes das fórmulas dos detergentes, ou pode ser entendida servindo apenas como estabilizantes e agentes de segurança visando tão-somente dar condições de transporte ao produto até sua utilização industrial de forma a não alterá-lo?

Por todo o exposto, posicione-me por remeter os presentes autos à repartição de origem, para que tome conhecimento das questões agora formuladas e endereçadas ao LABANA, se achar necessário proponha novos quesitos, providencie para que a recorrente tome ciência, estabelecendo prazo para que a mesma formule quesitos se assim desejar, e em sequência encaminhe as indagações propostas ao LABANA-Laboratório Nacional de Análises .

Após resposta do LABANA aos novos quesitos formulados, que se dê ciência a ambas as partes litigantes e somente após remete-lo de volta a este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Portanto, voto pela conversão do julgamento em diligência, encaminhando-se o processo à repartição de origem para que atenda ao acima requerido.

Sala das Sessões, em 11 de abril de 2000.

ZENALDO LOIBMAN - Relator