

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

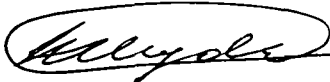
PROCESSO Nº : 10907.000506/96-11  
SESSÃO DE : 13 de abril de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925  
RECURSO Nº : 119.614  
RECORRENTE : NUVITAL NUTRIENTES LTDA  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA  
CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA  
CONCENTRADO LÁCTEO PARA RAÇÕES - SEROLAT 20/55  
A reclassificação de mercadoria pressupõe o enquadramento inequívoco do produto no novo código.  
RECURSO PROVIDO INTEGRALMENTE


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 13 de abril de 1999

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial  
Fazenda Nacional  
Em 12/06/99

  
LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Relatora

22 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, LUIS ANTONIO FLORA e HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925  
RECORRENTE : NUVITAL NUTRIENTES LTDA  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR  
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR.

DA AUTUAÇÃO

Contra a empresa supra foi lavrado, pela Inspeção da Receita Federal em Paranaguá, o Auto de Infração de fls. 01 a 10, no valor de 1.479,30 UFIR e R\$ 9.479,32, a saber:

FATOS GERADORES ATÉ 31/12/94 – VALORES EM UFIR

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO .....1.064,24  
JUROS DE MORA .....202,21  
MULTA PROPORCIONAL .....212,85

FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/95 – VALORES EM R\$

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO .....6.901,55  
JUROS DE MORA ..... 507,30  
MULTA PROPORCIONAL .....2.070,47

Os fatos foram assim descritos no Auto de Infração, que se refere à Revisão Aduaneira das importações promovidas pela autuada nos anos de 1994 a 1996:

“Refere-se a Revisão Aduaneira das importações promovidas pela empresa NUVITAL NUTRIENTES LTDA., através do Porto de Paranaguá nos anos de 1994 a 1996.

Neste período, a empresa submeteu a desembaraço, através das declarações de importação nºs 8314, de 11/11/94, 9496, de 24/08/95, 834, de 18/01/96, 1810 e 1811, de 15/02/96, 2406, de 08/03/96, 3352, de 10/04/96 e 4069, de 30/04/96, 152 toneladas do *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

produto denominado comercialmente “SEROLAT 20/55” e descrito no campo 11 dos anexos das DIs como ‘concentrado lácteo para rações embalado em sacos múltiplos de papel Kraft, contendo 25 kg cada um’.

O produto foi classificado à posição TAB 2309.90.0399 e TEC (exceto para a DI 8314/94) 2309.90, cujo texto é o seguinte: **PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS NA ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS/OUTRAS.**

Pretende o fisco reclassificá-lo à posição TEC 0404.90, calcado nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado referentes à posição 0404 e ao capítulo 23, obedecendo à Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado, RGI nº 1, a saber:

‘Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo (...).’

Conforme cadastro do Ministério da Agricultura, onde foi definido como ‘alimento substitutivo do leite para alimentação animal’, o ‘SEROLAT’ é composto por: leite em pó (10%), lactose (35%), soro de leite (32%), caseína (18%) e gordura (5%). Todos estes elementos são constituintes naturais do leite, pelo quê se classifica o produto no capítulo 04, que engloba leite e laticínios.

O texto da posição 0404 menciona ‘Soro de leite, mesmo concentrado ou adicionado de açúcar ou de outros edulcorantes; produtos constituídos por componentes naturais do leite, mesmo adicionados de açúcar e de outros edulcorantes, não especificados nem compreendidos em outras posições (...).’

Não se pretende classificar o produto como “soro de leite” (0404.10), mas como “produtos constituídos por componentes naturais do leite/outros” (0404.90), amparado pela nota explicativa do sistema harmonizado, que diz:

“Esta posição abrange igualmente os produtos frescos ou conservados formados por constituintes naturais do leite, com composição diversa da do produto natural, desde que não sejam especificados ou compreendidos em outras posições. A presente posição compreende assim os produtos dos quais tenham sido retirados um ou mais componentes naturais do leite e o leite ao qual

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

tenham sido adicionados componentes naturais (por exemplo, para obter um produto de teor elevado em proteínas).

Tampouco questiona-se a utilização do produto como substrato para a indústria de rações animais. Não obstante, a nota do capítulo 23 sustenta que a posição 2309 inclui “produtos dos tipos utilizados para a alimentação de animais, não especificados nem compreendidos em outras posições, obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais, de tal forma que perderam as características essenciais da matéria de origem (...). O produto ‘SEROLAT’ conserva as características essenciais do leite, pois não apresenta em sua composição nenhum componente não lácteo.

Caso prevaleça ainda alguma dúvida, após a análise das notas de ambas as posições, segue-se a regra de interpretação número 3 A, segundo a qual ‘a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas’. A posição 2309 abrange PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS EM ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS, refere-se, portanto, à utilização do produto, enquanto que a posição 0404 trata da composição do alimento e menciona literalmente os PRODUTOS CONSTITUÍDOS POR COMPONENTES NATURAIS DO LEITE. Prioriza-se, neste caso, para fins de classificação fiscal, o aspecto material, mesmo que a interpretação teleológica aponte para a posição 2309. Mesmo porque, a posição 0404 contempla também produtos usados na alimentação animal.

‘Os produtos em pó desta posição (...), podem ser adicionados de pequenas quantidades de fermentos lácticos com vista a torná-los próprios para a preparação de produtos à base de carne ou como aditivos na alimentação de animais.’”

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

#### IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Art. 59 da Lei nº 8.383/91

#### MULTAS NÃO PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Art. 532, inciso I, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; art. 84, inciso II, da Lei nº 8.981/95. 

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

#### JUROS DE MORA

Art. 38 e parágrafo 1º da Lei nº 9.069/95; art. 84, parágrafo 5º, da Lei nº 8.981/95; art. 13 da Lei nº 9.065/95; art. 54, parágrafo 1º, da Lei nº 8.383/91.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada da autuação, a empresa interessada, por seu advogado (procuração de fl. 92), apresentou impugnação tempestiva, em 25/07/96 (fl. 87 a 91), com as seguintes razões, em síntese:

#### Dos Fatos

- anteriormente a este Auto de Infração, foi lavrado outro, que originou o processo nº 10907000422/96-22, tendo a impugnante impetrado Mandado de Segurança, obtendo liminar para o desembaraço das mercadorias e efetuando o depósito correspondente. Posteriormente à presente autuação, o mesmo foi feito em relação às mercadorias constantes das DI nºs 006010 e 006262 e GI 9-96/5721-1, também com liminar favorável à impugnante;

#### Identificação do Produto

- SEROLAT "20/25", concentrado lácteo para rações com proteína láctea 20,0% e lactose 55,0%, fabricado pela Campina Melkunie, uma Cooperativa Central de Laticínios da Holanda; NOME COMERCIAL: SEROLAT "20/55"; TIPO: concentrado 100% lácteo para rações; FABRICANTE: Nutrifeed - Veghel; FUNÇÃO PRINCIPAL: alimento substitutivo do leite para suínos; FUNÇÃO SECUNDÁRIA: não há; APLICAÇÃO: alimento substitutivo do leite baseado em componentes lácteos na forma concentrada para ração de suínos; FORMA: pó; CONSTITUIÇÃO: proteína láctea-20%, minerais-16,50%, lactose-55,0%, gordura vegetal-3,00%, umidade-4,00%, lisina-1,42%, metionina+cistina-0,66%, triptofan-0,27%, threonina-0,85%, cálcio-1,5%, fósforo-1,40%, sódio -1,50%;

#### Processo de Obtenção do Produto

- industrial: após a fase da separação da manteiga, obtém-se o leite desnatado, que é aproveitado para a produção de Caseinato com 90% de proteína de leite, sobrando nesta fase o soro de caseína, que por sua vez serve de matéria prima para a fabricação de Lactose e Lactose emancipada; esta sobra é utilizada na fabricação do SEROLAT; o soro do queijo é aproveitado para a produção de lactose, obtendo-se um subproduto para ração animal; o soro delactosado é parcialmente desmineralizado, obtendo-se com este processo outros materiais para a fabricação do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

produto; após são adicionados os outros componentes, principalmente a gordura vegetal;

Do Mérito

- de acordo com os Decretos nºs 97.410/88 (TIPI) e 1.767/95, que alterou a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), a impugnante entende que a classificação correta do produto em apreço é no Capítulo 23, que trata dos "Resíduos e Desperdícios das Indústrias Alimentares; Alimentos Preparados para Animais". Fundamenta sua convicção no próprio registro do produto no Ministério da Agricultura e Reforma Agrária e na declaração do fabricante, bem como, em face da destinação do produto;

- o produto está registrado no Ministério da Agricultura como ALIMENTO PARA ANIMAIS – SUPLEMENTO PROTEICO ENERGÉTICO PARA ALIMENTAÇÃO ANIMAL, em virtude de o mesmo destinar-se exclusivamente à alimentação de suínos;

- conforme a Delegacia Federal de Agricultura no Paraná, o produto em questão não pode ser classificado como soro de leite, pois apresenta em sua composição básica uma mistura de ingredientes (leite em pó, soro de leite, caseína, lactose e gordura), o que difere completamente da definição de soro de leite, conforme consta da Portaria nº 07, de 09/11/88, que estabelece os padrões oficiais de matérias primas destinadas à alimentação animal;

- a classificação do produto pelo fabricante é a de nº 2309, já que contém gordura vegetal, é inadequado à alimentação humana e destina-se exclusivamente à alimentação de animais. O capítulo 23 destina-se à classificação de Resíduos e Desperdícios das Indústrias Alimentares e Alimentos Preparados para Animais. O produto SEROLAT enquadra-se perfeitamente neste aspecto, pois é um resíduo da indústria alimentar, extraído do leite, de tal forma que perdeu as características essenciais desta matéria de origem, bem como, pela adição da gordura vegetal, utilizada na fabricação de rações. Modificam-se assim as características essenciais da matéria original, quais sejam, componentes destinados à alimentação humana. Além disso, é um produto destinado exclusivamente à alimentação animal, como substitutivo do leite;

- a regra nº 3 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado estabelece que, quando a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições, e nos casos em que as Regras 3-"a" e 3-"b" não permitam efetuar a classificação, a mercadoria deve ser classificada na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração, como é o objeto da consulta. Por isso, o produto deve ser classificado no Capítulo 23.

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

Finalmente, requer seja suspenso o curso do presente processo, até o julgamento final dos processos *sub judice*, pela similaridade das causas, e posteriormente seja julgado improcedente o presente Auto de Infração.

### DAS PROVIDÊNCIAS PARA INSTRUÇÃO DO PROCESSO

Antes de proceder ao julgamento, a DRJ em Curitiba – PR solicitou ao órgão atuante a juntada aos autos de alguns documentos, bem como de esclarecimentos por parte da interessada (fl. 101/102):

A repartição atuante, então, esclarecendo que a classificação pretendida para o produto em questão não era a de “soro de leite” (0404.10), como afirmava a importadora, e sim “outros produtos constituídos por componentes naturais do leite” (0404.90), anexou ao processo as peças a seguir relacionadas (fl. 103):

- documento da Delegacia Federal de Agricultura no Paraná, comunicando que o produto em questão, descrito nas Guias de Importação nºs 9-96/3472-6 e 9-96/3471-8, de 25.03.96, não pode ser classificado como soro de leite, porque apresenta em sua composição básica uma mistura de ingredientes – leite em pó, soro de leite, caseína, lactose e gordura – que o difere completamente da definição de soro de leite, conforme Portaria nº 07, de 09/11/88, que estabelece os padrões oficiais de matérias primas destinadas à alimentação animal (fl. 104);

- registro do produto no Ministério da Agricultura como “alimento substitutivo do leite para alimentação animal (fl. 105/106);

- documento de cadastro do produto no Ministério da Agricultura (fl. 107 a 109), onde constam sua composição básica (leite em pó, soro de leite, caseína, lactose e gordura), seus níveis de garantia (umidade – 4,00%, proteína bruta – 20,00% e lactose – 55,00%) e sua indicação de uso (suplementação láctea para ração animal);

- esclarecimentos da interessada, informando que, relativamente à fiscalização e inspeção pelo Ministério da Agricultura, registradas no verso do documento de fls. 38/verso, segundo o Ofício 253/96 (fl. 113), o produto não foi analisado (fl. 111).

- esclarecimentos da interessada, que abaixo se transcreve (fl. 116/117):

“O produto SEROLAT não é soro de leite. Este por definição técnica é o sub-produto residual do leite (resíduo da indústria de queijos, também podendo ser incluído o de manteiga). O soro de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

leite tem ainda a composição química típica: proteína bruta de mais ou menos 10% e lactose variando de 65 a 75 % (variações estas resultantes dos vários processos de produção).

Já o produto SEROLAT tem em sua composição química 55% de lactose, o que o diferencia do soro de leite

A relação apresentada na impugnação tem por fim mostrar a diferença química, tanto na sua composição de ingredientes, quanto nos seus valores nutricionais, em relação ao Soro de Leite.

Quanto à composição química apresentada na impugnação, sendo que a somatória excedeu a 100%, é de se esclarecer que tecnicamente a análise não se processa com somatória matemática.

Na relação apresentada, inicialmente tem-se a proteína láctea no percentual de 20%, em seguida são relacionados vários aminoácidos como metionina+cistina (0,66%), triptofano (0,27%), treonina (0,85%), lisina (1,42%), o que somado representa 3,2%. Dentro da bioquímica, sabe-se que as proteínas são compostas de cadeias de aminoácidos, portanto quando se refere a proteínas os aminoácidos são dela integrantes.

Tecnicamente, dentro do setor de nutrição animal, na composição de um produto deve-se fazer referência aos aminoácidos, pois tais componentes são importantes para o técnico do setor fazer a avaliação do produto.

Ocorre a mesma circunstância com o cálcio e o fósforo, os quais são elementos minerais. Dentro da linguagem química eles fazem parte do resíduo mineral (minerais: 16,5%), sem contanto ser novos ingredientes. Somados o cálcio e o fósforo tem-se 2,9%. Somando-se 3,2% + 2,9% resulta no índice de 6,1% excedente aos 100%.

Em resumo, quando se classifica os componentes de um produto não se faz a somatória aritmética simples, de modo a resultar 100%. As proteínas tem em sua composição os aminoácidos (lisina, metionina + cistina, triptofan, threonina). Já no item minerais o cálcio e o fósforo são elementos importantes (portanto, apesar de estarem neles contidos, são identificados em separado para fins técnicos).

Portanto, a composição química do produto Serolat é aquela apresentada na Impugnação, com as ressalvas acima. *pel*

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

Ressalte-se, ainda, que a mistura de ingredientes que formam o produto SEROLAT faz com que ele se destine exclusivamente à alimentação animal, não podendo ser utilizado na alimentação humana.

Observando-se, também, o processo de obtenção do produto SEROLAT, verifica-se que o soro de caseína que serve como matéria prima para a fabricação da lactose. E a sobra da lactose que é utilizada na fabricação do SEROLAT. Além disso, há a adição de outros elementos, como a gordura vegetal, o que descaracteriza o produto como derivado principal do leite.”

#### DA CORREÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em 06/06/97, a DRJ em Curitiba – PR determinou o retorno do presente processo à IRF em Paranaguá – PR, para correção do Auto de Infração, que não continha o enquadramento legal da exigência, ferindo o inciso IV, do art. 10, do Decreto nº 70.235/72 (fls. 121/122).

Em 19/09/97 foi lavrado novo Auto de Infração (fls. 123 a 136), no valor de R\$ 16.514,07, a saber:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO .....	7.934,27
JUROS DE MORA DO II .....	2.629,10
MULTA DO II (75%).....	5.950,70

Este novo Auto de Infração repete a “descrição dos fatos” contida no primeiro, alterando o enquadramento legal da seguinte forma:

#### IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Arts. 87, inciso I, 99, 100 a 102, 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

#### MULTA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e art. 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172/66.

#### DA IMPUGNAÇÃO RELATIVA AO NOVO AUTO DE INFRAÇÃO

Ciente do novo Auto de Infração, a interessada apresentou, em 22/10/97, tempestivamente, por seu advogado, a impugnação de fls. 138 a 142, onde reprisa as razões contidas na primeira impugnação, com os seguintes adendos: *fel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

“Houve retificação do lançamento, em decorrência ‘de orientação da Delegacia de Julgamento da Receita Federal de Curitiba’, conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.

Tal retificação resultou no aumento da alíquota de multa de 30% para 75%, com a conseqüente majoração do total do crédito tributário.

Ocorre que a presente retificação de lançamento não encontra amparo legal, sendo nula.”

Ao final, requer seja julgado nulo o Auto de Infração retificador ou, assim não entendendo a autoridade, seja o mesmo julgado improcedente.

#### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 12/05/98, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR exarou a Decisão DRJ/CTBA nº 262/98 (fls. 144 a 149), com o seguinte teor, em resumo:

- a base legal da multa, constante no Auto de Infração inicial, na verdade se referia às infrações ocorridas na exportação, não se aplicando ao presente caso; uma vez que, após a lavratura do auto complementar, foi reaberto prazo para que a interessada apresentasse novas razões de defesa, não tem fundamento a alegação de que o procedimento é nulo, tendo em vista o disposto no art. 18, parágrafo 3º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93;

- descabe a pretensão da interessada no sentido de se suspender o curso dos presentes autos até o julgamento final dos processos que se encontram *sub judice*, uma vez que as Declarações de Importação relacionadas neste processo não são objeto dos Mandados de Segurança relativos àqueles processos.

- no Sistema Harmonizado, as mercadorias estão ordenadas de forma progressiva, conforme o seu grau de elaboração. Assim, se a contribuinte importa matéria prima para a produção de rações para animais, não poderá classificá-la no capítulo 23, onde estão inseridos os resíduos e desperdícios das indústrias alimentícias e alimentos preparados para animais;

- a Nota nº 1 do capítulo 19 diz que nele não estão compreendidos “os produtos à base de farinha, amidos ou féculas (biscoitos, etc), especialmente preparados para alimentação de animais (posição 2309)”. Assim se conclui que na posição 2309 classificam-se as rações já industrializadas; *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

- é improcedente a alegação de que o fisco deseja classificar o SEROLAT "20/55" como soro de leite, pois a posição adotada pela fiscalização – 0404.90 – é onde se enquadram os produtos constituídos por componentes naturais do leite/outras. A composição básica do produto em questão, constante dos documentos de fls. 104 e 107, mostra que seus elementos são componentes naturais do leite, razão pela qual ele deve ser classificado no capítulo 4;

- a Nota Explicativa do Sistema Harmonizado prevê: "Esta posição abrange os produtos frescos ou conservados formados por constituintes naturais do leite, com composição diversa da do produto natural, desde que não sejam especificados ou compreendidos em outras posições. A presente posição compreende assim os produtos dos quais tenham sido retirados um ou mais componentes naturais do leite e o leite ao qual tenham sido adicionados componentes naturais (por exemplo, para obter um produto de teor elevado em proteínas)... Os produtos em pó desta posição, ..., podem ser adicionados de pequenas quantidades de fermentos lácticos com vista a torná-los próprios para a preparação de produtos à base de carne ou como aditivos na alimentação de animais."

- é improcedente a alegação de que o SEROLAT deveria ser classificado na posição 2309 por tratar-se de produto impróprio para o consumo humano. Mesmo com esta característica, o produto pode ser classificado no capítulo 4, onde constam leite e laticínios, ovos de aves e produtos comestíveis de origem animal, não especificados nem compreendidos em outros capítulos.

Finalmente, a autoridade monocrática julgou ~~prócedente~~ a ação fiscal, determinando o prosseguimento da cobrança do imposto, ~~acrescido~~ da multa de ofício e dos acréscimos legais cabíveis.

#### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Em 14/07/98, tendo efetuado o depósito previsto no parágrafo 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.621-39/97 (fls. 162), vem a interessada, tempestivamente, por seu advogado, apresentar recurso a este Conselho de Contribuintes (fls. 157 a 161).

A peça recursal reprisa os mesmos argumentos relativos ao mérito, constantes da impugnação, requerendo ao final a reforma da decisão de primeira instância, julgando-se improcedente o Auto de Infração.

É o relatório. 

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

### VOTO

O exame das peças do processo mostra que o cerne do litígio reside na correta classificação do produto descrito como "SEROLAT 20/55, CONCENTRADO LÁCTEO PARA RAÇÕES COM PROTEÍNA LÁCTEA 20,0% E LACTOSE 55,0%".

O código adotado pela recorrente – 2309.90.90 – refere-se a "Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais/Outras", inserida no capítulo reservado aos "Resíduos e desperdícios das indústrias alimentares; alimentos preparados para animais".

Por sua vez, o fisco reclassificou o produto, defendendo o código 0404.90.00 – "Produtos constituídos por componentes naturais do leite, mesmo adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, não especificados nem compreendidos em outras posições", que faz parte do capítulo dedicado a "Leite e laticínios; ovos de aves; mel natural; produtos comestíveis de origem animal, não especificados nem compreendidos em outros capítulos".

A reclassificação tarifária de um produto pressupõe a comprovação inequívoca do atendimento aos requisitos indispensáveis ao posicionamento deste produto no código pretendido. No caso em exame, o requisito básico para a reclassificação efetuada pelo fisco é estar o produto de acordo com a posição aventada e com a respectiva Nota Explicativa do Sistema Harmonizado, abaixo transcritas:

"Posição 0404 – ... produtos constituídos por componentes naturais do leite, mesmo adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, não especificados nem compreendidos em outras posições"

Nota Explicativa do Sistema Harmonizado:

"Esta posição abrange igualmente os produtos frescos ou conservados formados por constituintes naturais do leite, com composição diversa da do produto natural, desde que não sejam especificados ou compreendidos em outras posições. A presente posição compreende assim os produtos dos quais tenham sido retirados um ou mais componentes naturais do leite e o leite ao qual tenham sido adicionados componentes naturais (por exemplo, para obter um produto de teor elevado em proteínas)." *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

Assim, para que a posição do fisco prevaleça, justificando-se o presente Auto de Infração, é necessária a comprovação de que o produto em questão atende às exigências acima, o que requer a análise acurada de sua composição.

Sobre o assunto, constam do processo várias informações, a saber:

- composição constante da Declaração de Importação (fls. 14):  
proteína láctea (20%) e lactose (55%);

- composição informada pela interessada, na impugnação (fls. 89):  
proteína láctea – 20%, minerais – 16,50%, lactose – 55,0%, gordura vegetal – 3,00%,  
umidade – 4,00%, lisina – 1,42%, metionina+cistina – 0,66%, triptofan – 0,27%,  
threonina – 0,85%, cálcio – 1,5%, fósforo – 1,40%, sódio – 1,50%; além da  
composição, a autuada informa que no processo de obtenção do produto são  
adicionados componentes, principalmente gordura vegetal;

- composição básica constante do cadastro do produto no Ministério  
da Agricultura (fls. 107) – leite em pó (10%), soro de leite (32%), caseína (18%),  
lactose (35%), gordura (5%);

- composição básica constante do documento que atesta ter sido o  
produto inspecionado pelo S.I.F. (fls. 109) – soro de leite, leite em pó, caseína,  
gordura animal e lactose.

De acordo com as informações constantes da impugnação, a adição  
de componentes, principalmente a **gordura vegetal**, já seria razão suficiente para que  
se descartasse a classificação pretendida pelo fisco, uma vez que não se trataria de  
produto constituído apenas por componentes naturais do leite, adicionados de açúcar  
ou outro edulcorante.

Por outro lado, o documento de fls. 109, que atesta ter sido o  
produto inspecionado pelo S.I.F., relaciona como ingredientes apenas componentes  
naturais do leite, juntamente com **gordura animal**, e não vegetal. Ainda assim, a  
posição do fisco só teria sentido caso se tratasse de gordura animal derivada do leite, e  
não de outro tipo de gordura animal.

A controvérsia teria sido sanada pelo simples exame do produto,  
como sugere o documento de fls. 38/verso, que traz a seguinte declaração do Serviço  
de Vigilância Agropecuária em Paranaguá, do Ministério da Agricultura: “Produto  
fiscalizado e inspecionado através do Decreto 76.986, de 06/01/76, que regulamenta a  
Lei nº 6.198, de 26/12/74.” Entretanto, este mesmo órgão declara, às fls. 113, que “no  
caso específico do produto Serolat 20/55, constante do requerimento nº 1092, Guia de  
Importação nº 09-95/015037-5, não houve análise.” *gl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.614  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.925

A autoridade julgadora de primeira instância fundamentou sua decisão nos documentos de fls. 104 e 107, afirmando que os ingredientes do produto neles elencados eram todos componentes naturais do leite. Porém, tais documentos trazem a composição básica do produto, e tampouco especificam a origem da gordura que dele faz parte.

Assim sendo, diante da impossibilidade de uma conclusão segura acerca da real composição do produto em questão, não há como validar a reclassificação efetuada pelo fisco, razão pela qual conheço do recurso, por tempestivo para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO INTEGRAL.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 1999.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora