



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

Processo nº 10907.002413/2006-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.642 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2018
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente VALE FÉRTIL INDÚSTRIA ALIMENTÍCIAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 16/03/2005

A reclassificação tarifária do código 0711.20.01 para o 2005.70.00 é cabível tão somente quando baseada em provas inequívocas de que o produto é próprio para alimentação no estado em que se encontra.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho (Relator), Liziane Angelotti Meira e Ari Vendramini. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Costa Marques D'Oliveira. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Winderley Moraes Pereira.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques D'Oliveira - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-17.667, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

Trata o presente processo de Autos de Infrações lavrados para constituição de crédito tributário no valor total de [...], referentes à Contribuição PIS/PASEP — Importação, Contribuição COFINS — Importação, Juros de Mora — calculados até 31/08/2006, Multa Proporcional (75%), Multa Regulamentar (Classificação incorreta — 1%), e Multa Regulamentar (Descrição incorreta — 1%), (sic) em razão da reclassificação fiscal da mercadoria efetivamente importada.

O interessado por meio da declaração de importação (DI) nº 05/0272804-8 (fls. 28 a 32) submeteu a despacho 40.500 kg de "azeitonas verdes arauco em salmoura para sua conservação durante o transporte mas não própria para consumo imediato acondicionadas em barris plásticos com 50 kg líquidos aprox." e 27.000 kg de "azeitonas negras azapa em salmoura para sua conservação durante o transporte mas não própria para consumo imediato acondicionadas em barris plásticos com 50 kg líquidos aprox." , classificando ambas no código Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 0711.20.10, solicitando enquadramento tarifário conforme Acordo de Complementação Econômica (ACE) nº 39 — Brasil - Peru.

Retiradas amostras das mercadorias e encaminhadas para análise, o Perito Virgílio Ferrari Cocicov emitiu Laudo Técnico, Aduaneiro nº 111/05 (fls. 39 a 42) em 07/06/2005. Considerando que as mercadorias não se apresentavam em acondicionamento hermético e que, assim, careciam de tratamento que conferisse esterilidade comercial ao produto, o Perito afirmou que, para os efeitos de regulamentos sanitários e segurança alimentar, as mercadorias não estão aptas para o consumo no estado em que se apresentam. Asseverou ainda que as azeitonas foram submetidas a tratamento: adoçamento pelo uso de álcalis (desamerização), processo de remoção do amargor do fruto pela adição de solução de hidróxido de sódio (soda cáustica) à salmoura, processo de fermentação láctica.

Considerando o disposto no Laudo Técnico Aduaneiro nº 111/05 e também o disposto Laudo de Procedimento de elaboração e envase (fls. 56 a 58) elaborado pela própria interessada, a autoridade fiscal concluiu que na acepção das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado — NESH, não se tratam de azeitonas conservadas transitoriamente, visto terem sido submetidas ou à maceração prolongada em salmoura ou à tratamento com lixívia de soda cáustica. Neste contexto, as azeitonas apresentam-se preparadas para consumo, já processadas e prontas para posterior envase fracionado, pasteurização e distribuição. Desta forma a fiscalização reclassificou a mercadoria para a NCM 2005.70.00.

Regularmente cientificada (fls. 01, 06, 11 e 15), a interessada apresentou impugnação de folhas 77 a 87, anexando os documentos de folhas 88 a 120. Em síntese, traz as seguintes alegações:

Que, trata-se de exigência infundada e, portanto, ilegal. O enquadramento utilizado é pertinente, está em acordo com a NESH;

Que, não foi oportunizado contestar as conclusões alcançadas pelo expert, o laudo foi elaborado unilateralmente pelo Fisco, sem respeito à ampla defesa e ao contraditório.

[...]

O citado acórdão decidiu pela procedência parcial da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 16/03/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os produtos hortícolas apresentados em forma diferente daquelas referidas nas posições do Capítulo 07 da NCM classificam-se no Capítulo 11 ou na Seção IV. É o que sucede com as azeitonas preparadas ou conservadas por quaisquer processos não previstos naquele Capítulo. Classificam-se no código NCM 2005.70.00 (Seção IV) pela aplicação da 1ª RGI/SH e 6ª RGI/SH.

O Colegiado de 1ª instância entendeu que "a multa de 1 % relativa à descrição incorreta não pode prosperar". E o fez, entendendo que “está ocorrendo penalização em duplicidade em face da aplicação das multas de 1% por classificação incorreta e de 1% por descrição incorreta sobre a mesma mercadoria”. O tema não foi objeto de recurso.

Inconformada com decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual, em síntese: preliminarmente, aduz a nulidade da autuação por não ter esta apontado precisamente o valor do ICMS, nem a base de cálculo; e, no mérito; alega que, se a mercadoria é imprópria para consumo, classifica-se na NCM 0711.20.10; como também, se conservada transitoriamente em salmora. Insurge-se ainda contra a aplicação das multas restantes e dos juros de mora. Ao final, pugna pelo provimento de seu recurso.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade¹.

Preliminar

Preliminarmente, a recorrente aduz a nulidade do auto de infração por não ter a fiscalização discriminado "precisamente o valor do ICMS decorrente da alteração da classificação fiscal nem tampouco o valor que serviria de base de cálculo para o Imposto de Importação, cerceando assim o direito de defesa ao contribuinte" e ferindo "princípio constitucional da ampla defesa", mencionando ainda os artigos. 10 e 59 do Decreto 70.235/72. Tal questão não foi posta em sede de impugnação (fl. 81 e seguintes), tendo havido preclusão consumativa. Ainda assim, o valor do ICMS e todos os elementos necessários à verificação da base de cálculo tomados na autuação constam da Declaração de Importação acostada aos autos e na legislação de regência. Também não aponta a recorrente qual alteração no ICMS teria havido em função da reclassificação levada a cabo.

Nesse ponto, portanto, não assiste razão à recorrente.

Mérito

No mérito, a controvérsia está na classificação fiscal das mercadorias no relatório descritas. A recorrente as importou declarando-as no código NCM 0711.20.10. A fiscalização reclassificou-as para a NCM 2005.70.00, o que foi mantido pelo acórdão recorrido..

A classificação das mercadorias, mediante "a interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Comum do Mercosul" (NCM) "será feita com

¹ Ressalte-se ser desnecessário responder todas as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei nº 13.105/15, art. 489, § 1º, IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

observância das Regras Gerais para "Interpretação (RGIs), "das Regras Gerais Complementares" (RGCs) "e das Notas Complementares" (NCs) "e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias" (SH), "da Organização Mundial das Aduanas" (NESH) (art. 94, parágrafo único do RA/09, com base no Decreto-Lei 1.154/71, art. 3º, caput).

O acórdão recorrido bem expõem sobre os normas atinentes à classificação das mercadorias em pauta:

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), regulamentadas pelo Decreto nº 435/1992, trazem em referência ao capítulo 07 - PRODUTOS HORTÍCOLAS, PLANTAS, RAÍZES E TUBÉRCULOS, COMESTÍVEIS as seguintes considerações gerais:

O presente Capítulo compreende os produtos hortícolas de qualquer espécie, incluídos os vegetais mencionados na Nota 2 do presente Capítulo, frescos, refrigerados, congelados (crus ou cozidos em água ou a vapor), ou ainda provisoriamente conservados ou dessecados (incluídos os desidratados, evaporados ou liofilizados). Deve notar-se que alguns destes vegetais, secos, triturados ou pulverizados, se empregam às vezes como tempero mas não deixam, por isso, de se classificar na posição 07.12.

...

Os produtos hortícolas apresentados em forma diferente daquelas referidas nas posições deste Capítulo classificam-se no Capítulo 11 ou na Secção IV. É o que sucede, por exemplo, com as farinhas, sêmolas e pós, de legumes de vagem secos e com as farinhas, sêmolas, pós, flocos, grânulos e pellets, de batata (Capítulo 11), e com os produtos hortícolas preparados ou conservados por quaisquer processos não previstos neste Capítulo (Capítulo 20).

...

Os produtos hortícolas deste Capítulo, mesmo que apresentados em embalagens hermeticamente fechadas (cebola em pá, em latas) permanecem aqui classificados. Na maioria dos casos, todavia, os produtos contidos nestas embalagens encontram-se incluídos no Capítulo 20 por terem sido preparados ou efetivamente conservados com emprego de processos diferentes dos previstos no presente Capítulo.

... (Grifos acrescidos)

Por sua vez a NESH para à posição 0711 - PRODUTOS HORTÍCOLAS CONSERVADOS TRANSITORIAMENTE (POR EXEMPLO: COM GÁS SULFUROSO OU ÁGUA SALGADA, SULFURADA OU ADICIONADA DE OUTRAS SUBSTÂNCIAS DESTINADAS A ASSEGURAR TRANSITORIAMENTE A SUA

CONSERVAÇÃO), MAS IMPRÓPRIOS PARA ALIMENTAÇÃO NESTE ESTADO. traz as seguintes considerações:

Esta posição compreende os produtos hortícolas que tenham sido submetidos a um tratamento que lhes assegure provisoriamente a conservação durante o transporte ou armazenagem, antes da utilização definitiva (por exemplo, por meio de gás sulfuroso ou água salgada, surrada ou adicionada de outras substâncias), desde que permaneçam impróprios para consumo, neste estado.

Estes produtos destinam-se geralmente a servirem como matérias-primas na indústria das conservas. Consistem principalmente em cebolas comestíveis, azeitonas, alcaparras, pepinos, pepininhos (cornichons), cogumelos, trufas e tomates. Apresentam-se geralmente em barris ou em tambores.

Todavia, **classificam-se no Capítulo 20 os produtos que, mesmo apresentados em água salgada, tenham sofrido previamente tratamentos especiais, tais como pela soda, por fermentação láctica**, a fim de torná-los imediatamente consumíveis (por exemplo, as azeitonas verdes ou curtidas, o chucrute, os pepininhos (cornichons), o feijão verde).

... (Grifos acrescidos)

Já para o capítulo 20, a citada NESH traz as seguintes considerações gerais:

6)Os produtos hortícolas, frutas e outras partes comestíveis de plantas, preparados ou conservados por processos diferentes dos previstos nos Capítulos 7, 8 e 11 ou em qualquer outra parte da Nomenclatura.

... (Grifos acrescidos)

Para a posição 2005 - OUTROS PRODUTOS HORTICOLAS PREPARADOS OU CONSERVADOS, EXCETO EM VINAGRE OU EM ÁCIDO ACÉTICO, NÃO CONGELADOS, COM EXCEÇÃO DOS PRODUTOS DA POSIÇÃO 20.06. a citada NESH traz as seguintes notas explicativas:

*O alcance da expressão 'produto hortícola' na presente posição está limitado aos produtos referidos na Nota 3 do Capítulo. Estes produtos (com exceção dos produtos hortícolas preparados ou conservados em vinagre ou em ácido acético da posição 20. 01, dos produtos hortícolas congelados da posição 20.04 e dos produtos hortícolas conservado em açúcar da posição 20.06) **classificam-se aqui quando tenham sido preparados ou conservados por processos não previstos nos Capítulos 7 ou 11.***

O modo de acondicionamento não influi na classificação destes produtos, que se apresentam muitas vezes em latas ou outros recipientes hermeticamente fechados.

[...]

Entre as preparações compreendidas na presente posição podem citar-se:

1) As azeitonas preparadas para consumo por tratamento especial em solução diluída de soda ou maceração prolongada em água salgada. (As azeitonas simplesmente conservadas provisoriamente em água, que inclui nesta posição a salgada, classificam-se na posição 07.11 - ver a Nota Explicativa desta posição).

... (Grifos acrescidos)

Por sua vez o Laudo Técnico Aduaneiro nº 111/05 indica de maneira explícita que:

O pH e o teor de ácido láctico encontrado nas amostras e referendado no quadro abaixo, evidencia já ter ocorrido o processo de fermentação láctica para a desamerização das azeitonas:

...

Conforme CRUESS' (1970), sem o acondicionamento em salmouras ou tratamento pela lixívia de soda cáustica (hidróxido de sódio), as azeitonas deterioram rapidamente.

*As azeitonas são submetidas à tratamento com álcalis (NaOH) **para retirar amargor** decorrente da presença de um glucosídeo (Oleuropeína).*

... (Grifos acrescidos)

A despeito do perito indicar que o produto em questão precisa ser adequado às normas do CODEX Alimentarius e da ANVISA (RDC 352/02) tendo em vista os regulamentos sanitários e de segurança alimentar, em especial a necessidade de acondicionamento hermético, tais aspectos, notadamente relacionados à comercialização (venda) do produto final estão evidenciados no Laudo de Procedimento de elaboração e envase emitido pela interessada, do qual se extrai as seguintes considerações:

A azeitona é um produto que para se tornar apto ao consumo precisa sofrer um processo fermentativo. Este processo é sempre feito no país de origem das azeitonas pois os frutos precisam ser processados assim que colhidos. Antes da fermentação propriamente dita, faz-se inicialmente uma queima das azeitonas a qual é feita com solução diluída de soda. Após esta queima, as azeitonas são lavadas e inicia-se o processo fermentativo com bactérias lácticas.

...

No recebimento das azeitonas na fábrica da Vale Fértil, fez-se amostragens da mercadoria afim de verificar sua qualidade. (..)

...

Depois de definidas as azeitonas que serão usadas em produção, a primeira operação realizada antes de utilizá-las é a lavagem das mesmas com água em abundância. (..)

...

A segunda operação fundamental é a seleção das azeitonas. (..)

...

Depois de selecionadas, as azeitonas são encaminhadas por esteira transportador' até um tambor giratório do qual são acondicionadas em embalagens específicas já previamente higienizadas. Na seqüência faz-se a adição de salmoura a quente e o fechamento das embalagens.

...

Depois de fechados os potes são lavados, secos, rotulados, identificados com lote e validade e então encaixotados.

... (Grifos acrescidos)

Os laudos são claros ao indicar que as azeitonas, na origem, foram submetidas a outros processos distintos dos destinados à sua conservação transitória para transporte.

Como se percebe o tratamento dado às mercadorias em questão, após a sua importação, está nitidamente relacionado à sua adequação aos padrões demandados pelos consumidores (qualidade, gosto, tipo e outros fatores) e requisitos sanitários para o envase destinado às vendas a retalho, aspectos notadamente relacionados à comercialização interna das mercadorias.

As azeitonas, nos moldes em que importadas estão aptas a consumo, neste aspecto o Laudo de Procedimento de elaboração e envase emitido pela interessada é extremamente claro:

[...]

Evidente que tendo sido acondicionadas em tambores sob salmoura específica para transporte, necessitam de tratamento posterior para retirada de tal salmoura de transporte e adequação às normas sanitárias para

reembalagem e posterior revenda à retalho. O tratamento dado às azeitonas, após a importação, ratifica decisivamente tal conclusão.

[...]

Assim, as NESH, para o capítulo 07, determinam que os produtos hortícolas serão incluídos no Capítulo 20, se forem preparados ou efetivamente conservados com emprego de processos diferentes dos previstos no capítulo 07. Já para a posição 0711, estabelecem a classificação no Capítulo 20, para os produtos que, mesmo apresentados em água salgada, tenham sofrido previamente tratamentos especiais, tais como pela soda, por fermentação láctica, a fim de torná-los imediatamente consumíveis, processo distinto dos destinados à sua conservação transitória para transporte, o que foi explicitamente evidenciado nos autos:

- a) no Laudo Técnico Aduaneiro nº 111/05, o qual, segundo o relatado, asseverou que as azeitonas foram submetidas a tratamento: adoçamento pelo uso de álcalis (desamerização), processo de remoção do amargor do fruto pela adição de solução de hidróxido de sódio (soda cáustica) à salmoura, processo de fermentação láctica;
- b) no Laudo de Procedimento de elaboração e envase emitido pela interessada: *“A azeitona é um produto que para se tornar apto ao consumo precisa sofrer um processo fermentativo. Este processo é sempre feito no país de origem das azeitonas”*.

No capítulo 20, as NESH colocam os produtos hortícolas, frutas e outras partes comestíveis de plantas, preparados ou conservados por processos diferentes dos previstos nos Capítulos 7, 8 e 11 ou em qualquer outra parte da Nomenclatura. Há explicação semelhante para a posição 2005. Também inclui nesta mesma posição “as azeitonas preparadas para consumo por tratamento especial em solução diluída de soda ou maceração prolongada em água salgada”, tal como evidenciada nos referidos laudos; deixando “as azeitonas simplesmente conservadas provisoriamente em água salgada” na posição 07.11.

Sendo azeitonas e não produtos hortícolas homogeneizados², batatas, ervilhas, feijões ou aspargos; e, em não havendo desdobramento na subposição 2005.70; classificam-se no NCM 2005.70.00, pelas RGI 1³ e 6⁴:

² Notas de subposições.

1.- Na aceção da subposição 2005.10, consideram-se “produtos hortícolas homogeneizados”, as preparações de produtos hortícolas finamente homogeneizadas, acondicionadas para venda a retalho como alimentos para crianças ou para usos dietéticos, em recipientes de conteúdo de peso líquido não superior a 250 g. Para aplicação desta definição, não se consideram as pequenas quantidades de ingredientes que possam ter sido adicionados à preparação para tempero, conservação ou outros fins. Estas preparações podem conter, em pequenas quantidades, fragmentos visíveis de produtos hortícolas. A subposição 2005.10 tem prioridade sobre todas as outras subposições da posição 20.05

³ 1. 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: [...]

2005.10.00	-Produtos hortícolas homogeneizados
2005.20.00	-Batatas
2005.40.00	-Ervilhas (<i>Pisum sativum</i>)
2005.51.00	--Feijões em grão
2005.59.00	--Outros
2005.60.00	-Aspargos
2005.70.00	-Azeitonas

E assim tem decidido esta Casa, como nos julgados abaixo, o primeiro, trazido como precedente pela recorrente, e o segundo, do processo de nº 15165.001321/2007-09, no qual também figura como autuada:

CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA - Azeitonas pretas, quando importadas devidamente conservadas em salmoura, encontram-se próprias para consumo, classificam-se na posição NCM/NBM 2005.70.00.

RECURSO IMPROVIDO.

[...]

Tais procedimentos de seleção, classificação e esterilização são usados apenas para as azeitonas que irão ser reembaladas em unidades menores. O item 2 esclarece que, quando mantidas nos baldes plásticos, mergulhadas na salmoura para sua conservação, as azeitonas já estão prontas para o consumo, ou seja, já foram devidamente fermentadas, o que não se confunde, entretanto, com fato de não estarem prontas para serem embaladas em unidades menores, pois ainda não foram selecionadas, classificadas e esterilizadas.

(3ª Conselho de Contribuintes, Ac. 303-28.833, de 15/04/1988, rel. Conselheiro João Holanda Costa).

ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO. NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). AZEITONAS PREPARADAS.

⁴ 6. A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

Para fins de classificação fiscal, após serem submetidas a processos de adoçamento (desamerização) e fermentação láctica, as azeitonas são consideradas preparadas para consumo humano e, neste estado, classificam-se no código 2005.70.00 da NCM.

(CARF, 3ª Seção, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Ac. 3102-002.102, de 26/11/2015, rel. José Fernandes do Nascimento).

Por sua vez, a recorrente discorre, inicialmente, sobre o processo de fabricação e envase da azeitona verde, exposto no processo mencionado acima, o qual, explica, "aplica-se, em grande parte, ao das azeitonas pretas":

[...]

A *"azeitona de mesa"* em conserva (e só pode ser em conserva), aquela disponibilizada nos supermercados, bares e restaurantes, [...]

A azeitona é um produto que se deteriora facilmente se não conservada de forma adequada. A esse respeito vale a transcrição do Laudo Técnico Aduaneiro n. 111/05, encomendado pela Receita Federal, onde o Sr. Perito afirma que *"Conforme CRUES (1970), sem o acondicionamento em salmouras ou tratamento pela lixívia de soda cáustica (hidróxido de sódio), AS AZEITONAS DETERIORAM RAPIDAMENTE."*

[...]

Logo depois da colheita das azeitonas, em razão do alto grau de acidez, típico do fruto, devem ser submetidas a tratamento em soda cáustica (lixívia), para equilibrar o PH e diminuir o seu amargor natural.

Esse procedimento é de extrema importância, na medida em que caso os frutos não sejam imediatamente submetidos a esse tratamento logo após a colheita podem estragar ou ficar impróprios para posterior revenda em conserva. Essa etapa é essencial na preparação das "azeitonas de mesa".

Após a adição da soda cáustica (lixívia) o produto é lavado com água abundante para eliminar qualquer resíduo de soda cáustica sobre o produto, sendo posteriormente acondicionado em enormes tanques de salmoura de alto grau de salinidade (salmoura-mãe), nos quais ocorrerá a fermentação do produto.

[...]

A esse respeito convém transcrever o parecer técnico ora juntado pela Recorrente, (DOC 2, pág. 02), elaborado pelo *expert*, donde se extrai que:

"Como todo vegetal com alto teor de água, principalmente frutos, que é o caso dos frutos da oliveira, e também por este apresentar substâncias naturais que necessitam ser retirados ou abrandados como a oleuropeína, responsável pelo excessivo amargor

do fruto sem tratamento. As azeitonas passam por um pré processamento com tratamento com uma base forte (hidróxido de sódio — para azeitonas verdes) e posteriormente passa por uma fermentação láctica com uso de salmoura de 7% a 9% de sal por cerca de dois a três meses (azeitonas verdes) e por mais de seis meses (azeitonas pretas) para estabilização da fermentação e se obter a quantidade de ácido láctico adequada.

O produto resultante são frutos de oliveira fermentados mantidos transitoriamente em salmoura que são importados pelos países para industrialização, como é o presente caso. Esta forma de processamento é muito antiga e vem sendo efetuada por todos os países produtores que tanto podem vender o produto pronto para consumo (em potes de vidro, saches e baldes) assim como em barricas plásticas para industrialização.'

Ou seja, o processo de fermentação é intrínseco à conservação da oliva (futura azeitona) em salmoura, processo este que, aliás, vem sendo praticado a milhares de anos e é o método usual e regular utilizado para preparação das azeitonas em conserva.

De acordo com o parecer do Perito (DOC 02, pág. 08) "não há no comércio internacional azeitonas que não tenham sofrido um pré processamento adequado para que seja conservado em sal (salmoura, vinagre), ou em casos especiais em somente com sal (mas não é salmoura, salmoura é solução de sal e água)... Esta é a razão que o Codex Alimentarius (anexo 6) não cita outras formas de conservação e apresentação". No Anexo 6 do parecer, página 2119, constam as formas de preparação da azeitona de mesa e **EM TODAS ELAS EXISTE REFERENCIA À SALMOURA E FERMENTAÇÃO NATURAL.**

OU SEJA, NÃO EXISTE EXPORTAÇÃO DE "AZEITONA DE MESA" EM SALMOURA EM BARRICAS, SEM QUE HAJA FERMENTAÇÃO. Sendo que, conforme será demonstrado adiante, a fermentação só pode ocorrer no país de origem, por razões físico - químicas e de qualidade do produto.

[...]

Portanto, a salmoura na qual a azeitona é importada é a mesma que inicialmente serviu para fermentação, sendo colocada em barricas de plástico (não fechadas hermeticamente, razão pela qual se formam leveduras não nocivas à saúde - contato do produto com ar) para possibilitar o transporte do exportador até o importador no Brasil.

Chegando ao Brasil o produto é processado, sendo descartada a *salmoura mãe* (em razão das impurezas que a acompanham, inclusive leveduras não nocivas à saúde, decorrentes da fermentação e incompatíveis com o consumo direto do produto), a qual exige tratamento químico para posteriormente ser despejada nas galerias pluviais (vide as fotos anexas ao parecer que ilustram essa etapa da produção; anexo 5 do parecer, DOC 02).

Posteriormente ocorre a lavagem das azeitonas em água corrente colorada para retirada das sujidades, retirados os frutos com defeitos (manchados ou murchados) e por meio de um processo mecânico são colocados em potes ou outro tipo de embalagem, sendo preparada *nova salmoura*, com aditivos (ácido cítrico ou ácido láctico para controle da acidez) e conservantes a depender do tipo de embalagem e processo utilizado (item 3 do parecer técnico, DOC 2).

Essa última salmoura é preparada *"quase no ponto de ebulição da água (85019011C), devido a necessidade de uma pasteurização branda do produto, para de bolores e leveduras e também para formar vácuo na embalagem"* (pg. 04 do parecer DOC 2).

Depois de colocada na nova salmoura e embalada, o produto comercializado.

[...]

Argumenta então a contribuinte que se a mercadoria é própria para consumo classifica-se na NCM 2005.70.00; caso contrário, na NCM 0711.20.10; amparando-se nos textos das posições e nas NESH. E que, acordo com Laudo Técnico Aduaneiro n. 111/05, a mercadoria importada pela Recorrente foi considerada IMPRÓPRIA PARA CONSUMO:

"PARA OS EFEITOS DE REGULAMENTO SANITÁRIO E SEGURANÇA ALIMENTAR, CONCLUE-SE (SIC) QUE AS MERCADORIAS NÃO ESTÃO APTAS PARA O CONSUMO NO ESTADO EM QUE SE APRESENTAM, EM RAZÃO DO ACONDICIONAMENTO NÃO SER HERMÉTICO E AINDA POR NÃO ATENDER ÀS DISPOSIÇÕES DO CODEX." (resposta item 2) – destaques nossos.

Ora, as NESH para a posição 2005 tratam de "azeitonas preparadas para consumo por tratamento especial em solução diluída de soda ou maceração prolongada em água salgada". As azeitonas autuadas foram submetidas a tais processos, deixando-as aptas ao consumo, segundo a regra internacional de classificação de mercadorias. E é esta a determinante no caso em pauta e não as normas do CODEX Alimentarius ou da ANVISA, como quer fazer crer a recorrente.

A posição 0711 trata de PRODUTOS HORTÍCOLAS CONSERVADOS TRANSITORIAMENTE [...], MAS IMPRÓPRIOS PARA ALIMENTAÇÃO NESTE ESTADO. No entanto, não é apenas a aptidão para o consumo que determina a classificação das azeitonas sob consideração. Como já registrado, as NESH, para o capítulo 07, determinam que os produtos hortícolas serão incluídos no Capítulo 20, se forem preparados ou efetivamente conservados com emprego de processos diferentes dos previstos no capítulo 07. E mais, para a posição 0711 especificam que classificação no Capítulo 20 para os produtos que, mesmo apresentados em água salgada, tenham sofrido previamente tratamentos especiais, tais como pela soda, por fermentação láctica, a fim de torná-los imediatamente consumíveis, processo distinto dos destinados à sua conservação transitória para transporte. Assim, não é a apenas a aptidão para o consumo - nos termos das normas de classificação fiscal - que determinam a classificação, mas também a aplicação de processos que levam as mercadorias para outro capítulo. Não assiste, pois, razão à recorrente.

Ademais, há de se ter em mente que o julgador apreciará a prova constante dos autos conjugado todos os seus elementos (NCPC, artigos 371 e 489, § 3º), não estando adstrito à perícia:

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO INDENIZATÓRIA. CONDUTA CULPOSA NÃO COMPROVADA. REVERSÃO DO JULGADO. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 7/STJ. LAUDO PERICIAL. NÃO VINCULAÇÃO. POSSIBILIDADE. 1. É inviável a revisão do entendimento exarado pelo tribunal de origem acerca da comprovação da conduta culposa, pois demandaria o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que é inadmissível em sede de recurso especial, ante o óbice contido na Súmula nº 7/STJ. 2. O juiz não está vinculado ao laudo pericial, porque na aplicação da lei processual vigora o princípio da persuasão racional, por meio do qual o juiz aprecia livremente a prova, atendendo aos fatos e às circunstâncias constantes dos autos, indicando os motivos que lhe formaram o convencimento. 3. Agravo regimental não provido.

(STJ, 3ª Turma, AgRg no Ag 1313964 SP 2010/0096626-8, de 23/10/2012, rel Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva).

Prossegue a recorrente, afirmando que a NCM 0711 é aplicável aos casos em que a azeitona seja conservada transitoriamente, a exemplo da salmora, e que a perícia entendeu que " as mercadorias estão acondicionadas em solução saline que lhes assegura TRANSITORIAMENTE a conservação para fins de transporte e armazenagem".

De fato, a colocação das mercadorias em salmora antes da importação, proporcionou-lhe conservação, mesmo que transitória. E de fato, a posição 0711 abarca PRODUTOS HORTÍCOLAS [...] CONSERVADOS TRANSITORIAMENTE. Porém não é só isso: à luz das normas de classificação fiscal, os processos a que foram submetidas no país de origem deram-lhe aptidão para consumo e encaminhou-lhes as capítulo 20 da NCM, mantendo-se o raciocínio anterior.

Mais adiante, a recorrente discorre sobre o processo de fermentação, corroborando as conclusões deste voto, na medida em que o distingue da simples conservação em salmora, ainda que dela decorra:

Logo depois desse tratamento as olivas devem ser colocadas em salmora com alta concentração de sal (*salmoura-mãe*), tendo início imediato o processo de fermentação láctica. Essa fermentação decorre de um processo natural do contato das olivas com a salmoura, em razão dos microorganismos e bactérias lácticas existentes no próprio fruto da oliva.

A fermentação deve ser realizada em local apropriado para que não ocorra nenhum problema nessa etapa de maturação das azeitonas (o que é feito em tanques de fermentação na Argentina), não sendo as barricas de transporte o local adequado para o processo de fermentação.

Isso porque, se após o tratamento com hidróxido de sódio as azeitonas fossem colocadas em barricas de transporte com salmoura ter-se-ia início o processo de fermentação (natural, decorrente do contato dos

microorganismos da oliva com a salmoura), com a emissão de gases própria do processo de fermentação (CO₂). Esses gases poderiam romper ou estourar as barricas de transporte, além de comprometer a qualidade do produto (azeitonas manchadas, não fermentadas homoganeamente), comprometendo o produto final e a sua respectiva comercialização.

[...]

Somente após a estabilização do processo de fermentação, que ocorre de 3 a 6 meses, a depender do tipo de azeitona, é que se torna viável o seu acondicionamento em barricas de transporte para importação, sem comprometer a adequada fermentação e sem trazer nenhum risco no transporte em razão dos gases emitidos pela fermentação.

A recorrente traz a lume afirmação do auto de infração no sentido de que o fato de "a Empresa ter alterado sua classificação de mercadorias da posição 0711 para a posição 2005 implicaria em uma espécie de aceitação tácita da classificação proposta pelo agente fiscal", acrescentando que o fez por questões de mercado. Entendo que não há elementos para definir-se pela aceitação tácita, mas tal discussão nada acrescenta ao presente voto.

Por fim, insurge-se a recorrente quanto a aplicação da multa de ofício e a do art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01, bem como dos juros moratórios, amparando-se no art. 100, III, do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 101, I, do Decreto-Lei nº 37/66, alegando que atribuem força normativa atribuí às decisões do Conselho de Contribuintes, notadamente os precedentes que trouxe aos autos:

Do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: [...]

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Do Decreto-Lei nº 37/66:

Art.101 - Não será aplicada penalidade - enquanto prevalecer o entendimento - a quem proceder ou pagar o imposto:

I - de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal inclusive de consulta, seja o interessado parte ou não;

Não lhe assiste razão à recorrente. Os precedentes trazidos aos autos não tratam exatamente da mesma situação. Também a eles não fora atribuída eficácia normativa

erga omnes, a exemplo das súmulas do CARF. Por óbvio, não há que se falar em decisão administrativa irrecorrível, menos ainda em processo de consulta.

Traz também, em sua defesa, o Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 13/2002:

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Não é o caso, a descrição da mercadoria registrada na Declaração de Importação, "AZEITONAS VERDES ARAUCO EM SALMOURA PARA SUA CONSERVACAO DURANTE O TRANSPORTE MAS NAO PROPRIA PARA CONSUMO IMEDIATO ACONDICIONADAS EM BARRIS PLASTICOS COM 50 KG LIQUIDOS APROX", não revela a questão da aptidão para consumo, nos termos das normas internacionais de classificação de mercadorias, nem o processo de fermentação a que fora submetida. A incorretude da descrição foi justamente o que levou à incidência da multa do art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

Menciona a recorrente que a autuação teria desconsiderado o art. 636, § 3º e § 4º, I, do Regulamento Aduaneiro (RA) (sic), "que determina a soma do valor aduaneiro mercadorias objeto de reclassificação para fins de aplicação da alíquota de 1%". Na verdade, o dispositivo mencionado trata de matéria distinta no RA de 2009. Ainda assim, verifica-se da autuação que a multa em foco foi calculada em 1% do valor aduaneiro, dentro do que determina a lei de regência.

Assim, por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Redator Designado

Peço vênica para discordar do voto do i. relator, nos que concerne à reclassificação fiscal.

Faz-se necessária a reprodução do trecho do relatório que resume a contenda:

"O interessado por meio da declaração de importação (DI) nº 05/0272804-8 (fls. 28 a 32) submeteu a despacho 40.500 kg de "azeitonas verdes arauco em salmoura para sua conservação durante o transporte mas não própria para consumo imediato acondicionadas em barris plásticos com 50 kg líquidos aprox." e 27.000 kg de "azeitonas negras azapa em salmoura para sua conservação durante o transporte mas não própria para consumo imediato acondicionadas em barris plásticos com 50 kg líquidos aprox." , classificando ambas no código Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 0711.20.10, solicitando enquadramento tarifário conforme Acordo de Complementação Econômica (ACE) nº 39 — Brasil - Peru.

Retiradas amostras das mercadorias e encaminhadas para análise, o Perito Virgílio Ferrari Cocicov emitiu Laudo Técnico, Aduaneiro nº 111/05 (fls. 39 a 42) em 07/06/2005. Considerando que as mercadorias não se apresentavam em acondicionamento hermético e que, assim, careciam de tratamento que conferisse esterilidade comercial ao produto, o Perito afirmou que, para os efeitos de regulamentos sanitários e segurança alimentar, as mercadorias não estão aptas para o consumo no estado em que se apresentam. Asseverou ainda que as azeitonas foram submetidas a tratamento: adoçamento pelo uso de álcalis (desamerização), processo de remoção do amargor do fruto pela adição de solução de hidróxido de sódio (soda cáustica) à salmoura, processo de fermentação láctica.

Considerando o disposto no Laudo Técnico Aduaneiro nº 111/05 e também o disposto Laudo de Procedimento de elaboração e envase (fls. 56 a 58) elaborado pela própria interessada, a autoridade fiscal concluiu que na aceção das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado — NESH, não se tratam de azeitonas conservadas transitoriamente, visto terem sido submetidas ou à maceração prolongada em salmoura ou à tratamento com lixívia de soda cáustica. Neste contexto, as azeitonas apresentam-se preparadas para consumo, já processadas e prontas para posterior envase fracionado, pasteurização e distribuição. Desta forma a fiscalização reclassificou a mercadoria para a NCM 2005.70.00."

Entre as partes, não se observam diferenças nas interpretações das notas dos capítulos, textos de posições e das NESH aplicáveis às posições 0711.20.10 (recorrente) e 2005.70.00 (Fisco). Restou incontroverso que a posição adotada pela recorrente abriga azeitonas que têm de passar por processos complementares para encontrarem-se em condições

de serem consumidas. Por outro lado, a posição para a qual foram reclassificadas pela fiscalização contempla azeitonas prontas para o consumo.

A reclassificação fiscal ocorreu, porque a fiscalização concluiu que o produto, na forma em que foi importado, já teria sido submetido a processos distintos dos que se destinam exclusivamente à conservação transitória para transporte. Tais processos teriam tido como objetivo o de adequá-lo aos padrões demandados pelos consumidores, isto é, colocando-os aptos para o consumo. Baseou-se em Laudo Técnico de Procedimento de Elaboração e Envase, do qual a decisão de piso extraiu os seguintes trechos:

"A azeitona é um produto que para se tornar apto ao consumo precisa sofrer um processo fermentativo. Este processo é sempre feito no país de origem das azeitonas pois os frutos precisam ser processados assim que colhidos. Antes da fermentação propriamente dita, faz-se inicialmente uma queima das azeitonas a qual é feita com solução diluída de soda. Após esta queima, as azeitonas são lavadas e inicia-se o processo fermentativo com bactérias lácticas.

...

No recebimento das azeitonas na fábrica da Vale Fértil, fez-se amostragens da mercadoria afim de verificar sua qualidade. (..)

...

Depois de definidas as azeitonas que serão usadas em produção, a primeira operação realizada antes de utilizá-las é a lavagem das mesmas com água em abundância. (..)

...

A segunda operação fundamental é a seleção das azeitonas. (..)

...

Depois de selecionadas, as azeitonas são encaminhadas por esteira transportador' até um tambor giratório do qual são acondicionadas em embalagens específicas já previamente higienizadas. Na sequência faz-se a adição de salmoura a quente e o fechamento das embalagens.

...

Depois de fechados os potes são lavados, secos, rotulados, identificados com lote e validade e então encaixotados.

... "

E assim concluiu a DRJ, ratificando o trabalho fiscal:

"Os laudos são claros ao indicar que as azeitonas, na origem, foram submetidas a outros processos distintos dos destinados à sua conservação transitória para transporte.

Como se percebe o tratamento dado às mercadorias em questão, após a sua importação, está nitidamente relacionado à sua adequação aos padrões demandados pelos consumidores (qualidade, gosto, tipo e outros fatores) e requisitos sanitários

para o envase destinado às vendas a retalho, aspectos notadamente relacionados à comercialização interna das mercadorias.

As azeitonas, nos moldes em que importadas estão aptas a consumo, neste aspecto o Laudo de Procedimento de elaboração e envase emitido pela interessada é extremamente claro:

[...]

Evidente que tendo sido acondicionadas em tambores sob salmoura específica para transporte, necessitam de tratamento posterior para retirada de tal salmoura de transporte e adequação às normas sanitárias para reembalagem e posterior revenda à retalho. O tratamento dado às azeitonas, após a importação, ratifica decisivamente tal conclusão.

[...]"

A conclusão do agente fiscal, corroborada pela DRJ e pelo i. relator, desprezaram, por completo, a do Laudo Técnico Aduaneiro nº 111/05. Este dispôs que o produto precisava ser beneficiado, para atendimento às normas do CODEX Alimentarius e da ANVISA (RDC 352/02), tendo em vista os regulamentos sanitários e de segurança alimentar, em especial a necessidade de acondicionamento hermético. E o trecho da conclusão abaixo transcrito, não deixa dúvidas:

"PARA OS EFEITOS DE REGULAMENTO SANITÁRIO E SEGURANÇA ALIMENTAR, CONCLUE-SE (SIC) QUE AS MERCADORIAS NÃO ESTÃO APTAS PARA O CONSUMO NO ESTADO EM QUE SE APRESENTAM, EM RAZÃO DO ACONDICIONAMENTO NÃO SER HERMÉTICO E AINDA POR NÃO ATENDER ÀS DISPOSIÇÕES DO CODEX." (resposta item 2) – destaques nossos.

Isto posto, voto pelo provimento do recurso voluntário, mantendo a classificação fiscal (0711.20.10) originalmente adotada pelo contribuinte e cancelando o auto de infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Redator Designado

Declaração de Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira

A presente declaração esclarece a posição por mim adotado no julgamento do presente processo, que decidiu por manter a classificação adotada pelo Contribuinte para Azeitonas Verdes em Salmora, acondicionadas em Barris Plásticos com 50kg.

O meu voto foi determinado na análise do laudo técnico, que respondendo aos quesitos apresentados pela Fiscalização Aduaneira, confirmou a informação do Contribuinte que as Azeitonas importadas não estavam próprias para consumo, conforme transcrito no trecho abaixo extraído do laudo.

2. As mercadorias estão próprias ou impróprias para consumo humano, no estado em que se encontram?

Para os efeitos de regulamentos sanitários e segurança alimentar, conclui-se que as mercadorias não estão aptas para o consumo no estado em que se apresentam, em razão do acondicionamento não ser hermético e ainda por não atender as disposições do CODEX 4 (Codigo de practices de higiene para alimentos poso acidas, alíneas 12, 2.4 e 2.7) e da ANVISA — Resolução RDC rir 352 dd 23.Dez.02, alíneas 2.4, 2.5, 4.7 e 4.8 - z. Classificado pela Resolução ANVISA RDC rir 352 como hortaliça em conserva acidificada artificialmente ou acidificada por fermentação láctica, esta deve ser submetida a processo de pasteurização para sua conservação a fim de preservar o pH igual ou menor à 4,5 no produto final.

A utilização de meios de pasteurização é preconizada em todas as fontes consultadas (CRUESS, CODEX, Instituto do Consumidor Português 3, outros) para a conclusão do processamento de azeitona. Os métodos de conservação para o produto já envasado consistem em, alternativamente:

- Pasteurização ou esterilização;*
- Adição de substâncias conservantes;*
- Refrigeração;*
- Por tratamento com nitrogênio ou CO₂, sem salmoura.*

As etapas do processamento aparecem ilustradas em anexo.

A posição adotada pela Fiscalização trata de produto próprio para consumo e a posição 07.11, adotada pelo Recorrente, abrange os produtos conservados, que sejam impróprios para alimentação nesse estado.

07.11	Produtos hortícolas conservados transitoriamente (por exemplo, com gás sulfuroso ou água
-------	--

Processo nº 10907.002413/2006-72
Acórdão n.º **3301-004.642**

S3-C3T1
Fl. 346

	salgada, sulfurada ou adicionada de outras substâncias destinadas a assegurar transitoriamente a sua conservação), mas impróprios para alimentação nesse estado.
--	---

Ao meu sentir, os produtos que não atendem as regras definidas pelos órgãos sanitários para o consumo são produtos impróprios para alimentação no estado em que se encontram, confirmando a classificação fiscal na posição 07.11.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira

Processo nº 10907.002413/2006-72
Acórdão n.º **3301-004.642**

S3-C3T1
Fl. 347
