



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

Processo n° 10920.000409/2005-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.220 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de maio de 2014
Matéria II. IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA
Recorrente DUAS RODAS INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 20/06/2000 a 28/03/2005

II. IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA. SISTEMA HARMONIZADO. DIMODAN

O produto comercialmente conhecido como Dimodan se classifica no Código NCM sob o n° 3404.9019, tendo em vista que, de acordo com a literatura técnica da mercadoria, esta se refere a um Monoglicerídeo de Ácidos Graxos, que, segundo seus atributos físicos, tem características de cera.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, que julgou improcedente a impugnação da Recorrente.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do Acórdão citado, *verbis*:

A empresa supracitada internou no decorrer dos anos de 2000 e 2005, por meio das declarações, Ide importação citadas nos demonstrativos de fls. 89 a 92, 127 a 130 e 165, o produto químico de nome comercial — DIMODAN, descrito como sendo "(Monoglicerídeo destilado) — para fabricação de produtos para sorvete", classificando-o no código NCM 2915.70.40 (indicado para ésteres do ácido Esteárico), com alíquotas de 12,00% para o imposto de importação (II) e 0,00% para o imposto sobre produtos industrializados, vinculado à importação (IPI).

Esclarece a autoridade lançadora que no exame da operação processada pela DI nº 04/0447877-2, registrada em 12.05.2004 (fls. 24 a 34) foi colhida amostra do produto em apreço-Pedido de Exame nº ALF/SFS/050/04 (fl. 35), para envio ao laboratório credenciado junto a RFB -Laboratório de Análises da Fundação de Desenvolvimento da Unicamp — FUNCAMP-, que após exame, expediu o "Laudo nº 2446.01 -Lab.: 2227/São Francisco do Sul" (fls. 36/37), respondendo aos quesitos formulados e concluindo que a amostra enviada Trata-se de Mistura de Reação constituída de Ésteres de Glicerol com Ácidos Graxos, com características de cera, na forma de pó".

I Respondendo ao Quesito 2, os peritos técnicos da Funcamp esclarecem que a amostra do produto analisado "Não se trata de Éster de Glicerol de Ácido Esteárico de constituição química definida em que a pureza do Ácido Esteárico é igual ou maior que 90%.

Trata-se de Ester de Glicerol de Acido Esteárico Industrial".

I Respondendo ao Quesito 3, os mencionados peritos esclarecem também que "De acordo com Literatura Técnica Específica (anexo 1), a mercadoria é utilizada como emulsificante na indústria alimentícia", e que "a mercadoria de denominação comercial DIMODAN é constituída de Monoglicerídeos Destilados".

Com fundamento nesse exame laboratorial, e em observância da Regra Geral para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) nº 1 e 6, conjuntamente com a Regra Geral Complementar (RGC) nº 1, a fiscalização desconsiderou a classificação fiscal da mercadoria indicada na DI nº 04/0447877-2 (fl. 26), reposicionando-a para o código NCM 3404.90.19, que previa a incidência do imposto de importação às alíquotas de 17,00% (2000), 16,50% (2001), 15,50% (2002/2003) e 14,00% (2004/2005), e a incidência do imposto sobre produtos industrializados, vinculado à importação à alíquota de 15,00% (2000/2005).

Em consequência do assinalado erro de classificação fiscal da mercadoria importada, foram lavrados os Autos de Infração de fls. 106 a 143, 144 a 181 e 182 a 196, integrado pelos demonstrativos de fls. 197 a 219, termo de encerramento de fl. 220 e "Relatório de Auto de Infração" de fls. 98 a 105, em que a importadora é instada a recolher ou impugnar o crédito tributário lançado, que à época de sua constituição, perfazia o montante de R\$ 3.415.645,26, referente à exigência do imposto de importação, do imposto sobre produtos industrializados, vinculado à importação, ambos tributos acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, além da multa proporcional a 1% do valor aduaneiro, por erro de classificação fiscal na Nomenclatura Comum do Mercosul da mercadoria importada.

Inconformada com a autuação fiscal sob exame, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 259 a 273, instruindo-as com os documentos de fls. 274 a 332.

Aduz que o produto importado Dimodan, conforme inclusive afirma o' auto de infração, é um emulsificante, constituído por uma parte hidrofóbica (ácido graxo) e outra hidrofílica (glicerol), que foi descrito como sendo um monoglicerídeo destilado elaborado geralmente a partir de óleo hidrogenado comestível de palma e de soja, utilizado na preparação de alimentos; logo, a classificação fiscal pretendida pelo fisco está equivocada, pois não há como admitir que um produto destinado a indústria de alimentos possa ser classificada no item de 'sabões, agentes orgânicos de superfície, preparações para lavagem, (.), "ceras" para dentistas e composições para dentistas à base de gesso".

Refutando a conclusão do laudo emitido pela Funcamp, que fundamenta a presente autuação, apresenta, a título de contra-prova, o laudo técnico elaborado pela Food Intelligence - Consultoria Técnica em Alimentos S/S Ltda., que apresenta a seguinte conclusão:

"O produto Dimodan consiste de monoglicerídeos destilados do éster de ácido esteárico, predominantemente, e como tal deve ser classificado fiscalmente, tendo em vista que o ácido esteárico confere a característica essencial ao produto", e recomenda seja mantida classificação da mercadoria analisada no código NCM 2915.70.40 (fls. 283 a 291).

Salienta ainda que:

- pelo fato de o laudo da Ftmcamp não ser totalmente elucidativo, solicitou que seu perito (sr. Lino José Cardoso dos Santos) respondesse aos quesitos formulados pela autoridade fiscal no pedido de exame de que tratam os autos, cuja resposta encontra-se à fl. 266, que trás também a definição de cera;

- baseada nas informações do laudo do laboratório Food Intelligence, afirma ser infeliz a caracterização do Dimodan como um produto com "característica de cera, uma cera artificial", conforme menciona o laudo da Funcamp, e, por conseguinte, sua reclassificação para o código NCM 3404.90.19, pois ignora as demais características apontadas,, em especial, no laudo do exame da contra prova, pois tal expressão não se aplica ao produto importado, notadamente, porque as ceras artificiais não têm aplicação na indústria alimentícia;

- por ser o Dimodan monoglicerídeo destilado, não pode ser cera, muito menos cera artificial, pois esta sequer são ésteres;

- enquanto no Dimodan os ésteres são derivados de ácido de cadeia curta e

glicerol, com três átomos de carbono, as ceras naturais têm como característica química a reação entre ácidos graxos de elevado peso molecular e álcoois superiores.

- o laudo do laboratório Food Intelligence demonstra que o Dimodan tem 94,3% de monoglicerídeos e o próprio laudo da Funcamp informa que a soma de glicerídeos totalizam 98% (Estearato, Palmitato, Oleato, Miristato); portanto, descabe a alegação de que o produto não tenha constituição química definida.

Em síntese, portanto, afirma que o Dimodan: "Trata-se de uma associação de ésteres de ácidos graxos com glicerol, constituída de mais de 96% de estearato de metila e palmitato de metila. E por predominância é éster de ácido esteárico, devendo, portanto, estar corretamente classificado no código NCM 2915.70.40".

Quanto à característica emulsificante, esclarece que a legislação pátria, com supedâneo da Anvisa, não permite a utilização de cera como emulsificante na indústria de alimentos, sendo que as únicas ceras permitidas são as de abelhas e de candelita para a função glaceante (Resolução RDC 43/2005). Dessa forma, sendo o Dimodan um emulsificante amplamente utilizado na indústria de alimentos, devidamente aprovado pela Anvisa, não pode ser considerado uma cera.

Quanto à classificação fiscal do Dimodan, de plano, afirma não ser cabível a alegação de que o Próprio fabricante estrangeiro utiliza o código pretendido pelo fisco (NCM 3404.90.19), pois o erro do fabricante fica contrária a legislação brasileira, notadamente da ANVISA, ao não permitir a utilização de cera como emulsificante na indústria de alimentos.

Ademais, o próprio auto de infração traz na sua fundamentação o item 3, letra "h" das RGI/SH, de forma que o Dimodan, por sua composição química, foi corretamente classificado no código NCM referente à matéria que lhe confere característica essencial, que é o éster de ácido Por fim, requer seja cancelado os lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração de que trata o presente processo.

A autuação está amparada no Laudo FUNCAMP nº 2446.01, elaborado em função do exame da amostra coletada quando do processamento do despacho aduaneiro referente à DI nº 04/0447877-2, de 12.05.2004, que deu ensejo à formalização do processo nº 10921.001186/2004-1 18.

Do exame dos autos evidencia-se que tanto o litígio instaurado retro mencionado processo quanto o do presente está adstrito ao inconformismo da autuada no que concerne à informação de que o "Dimodan" é um produto que possui característica de "cera artificial" e que nesse aspecto o referido laudo da Funcamp carece de objetividade.

Por conseguinte, com fundamento no art. 16, IV, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, o julgamento foi convertido na diligência de fls. 334/335, cuja parte expositiva menciona, in verbis:

"Com fundamento no Decreto nº 70.235/72, e na Portaria MF nº 58/06, foi determinada, à época (02.04.2007), a conversão do julgamento na constante nos autos do processo nº 10921.001186/2004-18, para que o Laboratório de Análises da FUNCAMP, por ter sido o órgão técnico que havia elaborado o retro citado laudo (2446.01), elaborasse informação técnica para o fim de responder aos quesitos formulados pela impugnante.

'Tendo em conta que até a presente data não se tem notícia da providência isolitada e que o assunto em tela é idêntico ao abordado naqueles autos, converto, também o presente julgamento em diligência para que a autoridade a iquo, providencie o envio ao Laboratório de Análises da FUNCAMP do laudo elaborado pela Food Intelligence - Consultoria Técnica em Alimentos S/S Ltda.

De fls. 283 a 291, para que aquele laboratório possa fazer suas considerações a 'respeito da matéria sub judice de forma a mais abrangente e esclarecedora Possível, conforme solicita a impugnante, como também proceda à juntada a estes autos da informação técnica solicitada na diligência de que trata o processo nº 10921.001186/2004-18, reenviando-o, a posteriori, os presentes autos para julgamento."

Atendendo à solicitação contida na respectiva diligência, \ foram juntados aos autos os Pareceres Técnicos 029/2007, de, 09.11.2007 (fls. 337 a 341), 'e 040/2009, de 22.09.2009 (fls. 346 a 350) elaborado pelo Laboratório de Análise Falcão Bauer, entidade contratada para a prestação de serviços laboratoriais em substituição à Funcamp, conforme Contrato ALF/STS nº 05/2005.

Com o retorno do processo, verificou-se que a autuada não foi intimada acerca desses novos elementos de prova -pareceres técnicos de fls. 337 a 341 e de fls. 346 a 350. Nesse sentido, o julgamento foi convertido na diligência de fls. 354/355, para que a interessada apresentasse defesa complementar em aditamento à impugnação de fls. 259 a 273.

Cumprindo com a determinação supra, a unidade fiscal jurisdicionante expediu, nesse sentido, a Intimação nº 75 (v. fl. 357 e "AR" de fl. 358). Razão pela qual, a contribuinte apresentou a manifestação de fls. 359 a 365, acompanhada dos documentos de fls. 366 a 374.

Observa-se da mencionada contestação que a defendente aduza a falta de objetividade e precisão do Parecer Técnico nº 040/2009 com arrimo nos seguintes pressupostos: (i) que os pareceres técnicos encontram-se subsidiado e referência bibliográfica desatualizada, vez que a enciclopédia de tecnologia química utilizada foi editada em 1954, enquanto que existe publicação mais atualizada do mencionado compêndio, editado em 2007, que, inclusive, válidos para identificar e/ou conceituar o Dimodan, pois o primeiro refere-sé a empresa , ampliou os conceitos acerca das ceras; (h) que os sites indicados não são especializada na produção e comercialização de ceras naturais e sintéticas e sintéticas derivadas de cadeias longas longas -com mais de 24 átomos de carbono e álcoois de peso molecular elevado-, enquanto que petróleo, cujos produtos são constituídos por ésteres formados por ácidos graxo de cadeias, enquanto que petróleo, cujos produtos são constituídos por ésteres formados por ácidos graxo de cadeias o Dimodan é constituído por ésteres formados por ácidos graxos com no máximo 18 átomos de carbono e glicerol, que possui apenas 3 átomos de carbono, e o segundo tem Por escopo enfatizar a substituição completa de produtos de origem animal por produtos do reino vegetal, preconizando a substituição das ceras naturais encontradas no espermacete de baleias e golfinhos por ceras vegetais e sintéticas.

Relativamente às considerações técnicas do parecer, alega a utilização de

informações imprecisas, discorre quanto à composição química da cera de abelha, em que salienta que tal produto não possui uma composição química definida, enquanto que o Dimodan, por ser produzido a partir da reação de ácidos graxos hidrogenados proveinentes de óleos vegetais e glicerol, seguido de um processo de purificação de alta eficiência, Conhecido por destilação, origina uma associação de compostos orgânicos de constituição química definida, com mais de 90% de éster de ácido esteárico com 18 átomos de carbono é éster de ácido palmítico, com 16 átomos de carbono.

Prosseguindo, afirma que o Dimodan, diferentemente das ceras naturais ou artificiais, que possuem cadeias com muitos átomos de carbono, (caráter altamente \ apoiar), apresenta uma excelente ação emulsificante. Também, que o parecer técnico ao referir-se de 1 forma isolada a determinados trechos das NESH e do Laudo de Análises da Funcamp (2004), \ tão somente evidencia que o Dimodan apresenta Ponto'de Gota igual a 71°C e viscosidade em viscosímetro rotativo inferior a 10.000 cP, quando aquecido a uma temperatura de 10°C acima do Ponto de Gota, mas que tais características, presentes em algumas ceras, são genéricas, uma Ivez que existem inúmeros produtos que as possuem sem, no entanto, serem ceras.

Com amparo na enciclopédia de tecnologia química "KIRK-OTHEMER ENCYCLOPEDIA OF CHEMICAL TECHNOLOGY", 5ª Edição, publicada em 2007, conclui que o Dimodan não é uma cera natural ou artificial, pois as ceras têm as seguintes características: amassáveis a 20°C, quebradiças em estado sólido, possuem constituição que varia de grosseira à finamente cristalina, varia de translúcida à opaca, possui pequena viscosidade a temperatura pouco acima do ponto de fusão e não forma "fios", como inúmeros outros produtos, inclusive, a água, sua consistência e solubilidade dependem da temperatura e são capazes de serem polidas quando submetidas a uma pequena pressão; enquanto o Dimodan é um pó fino, amorfo, de cor amarelo claro, insolúvel em água, que permite ser modelado ou amassado quando comprimido com as mãos a 20°C e quando submetido a ligeira compressão não forma blocos e, muito menos, apresenta brilho. Logo, tais características são incompatíveis com o Dimodan, não podendo, por conseguinte, ser respectivo produto ser classificado como cera.

Por fim, solicita seja determinado o cancelamento dos Auto de Infração sob exame.

Cumprida a diligência solicitada, o processo foi devolvido para prosseguimento do feito (fl. 375).

É o Relatório.

Em sua decisão, a DRJ de Florianópolis houve por bem manter totalmente o lançamento, conforme ementa transcrita abaixo:

IDENTIFICAÇÃO DA MERCADORIA. NOME COMERCIAL DIMODAN. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. NCM 3404.90.19.

O produto comercialmente denominado como Dimodan classifica-se no código NCM 3404.90.19 por se tratar de uma mistura química constituída de ésteres de glicerol com ácidos graxos, com características de cera.

Inconformadas com tal decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reiterando suas alegações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento em parte, passando a analisar os argumentos trazidos pela Recorrente.

Analisando a decisão recorrida, entendo que ela está correta. Para tanto, destaco os trechos do laudo que tratam do Dimodan:

Laudo nº 2446.01 (fls. 36/37)

*"(.), o termo cera é aplicado a todos os materiais cerosos encontrados naturalmente e os produzidos sinteticamente, desde m seus usos estejam baseados nas suas características físicas, que inclui: (.); **habilidade em emulsificar**; (.); e faixa de fusão.*

Normalmente os principais constituintes químicos das ceras são: ácidos de altos pesos moleculares, álcoois, ésteres e hidrocarbonetos saturados, etc.

*As Ceras Artificiais ou Ceras Sintéticas são produtos obtidos a partir de processos industriais que tem a finalidade de reproduzir is propriedadessica' das ceras existentes na natureza, as quais são de origem Vegetal, animal, mineral ou de petróleo. Como exemplo de Ceras Artificiais, podemos citar: (.); de Ésteres de **Alquila**; etc.*

Nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), às páginas 633 e 634, temos:

"... as ceras artificiais (por vezes conhecidas na indústria por "ceras sintéticas') e as ceras preparadas ..., constituídas de matérias orgânicas de peso molecular relativamente elevado e que não são compostos de constituição química definida apresentados isoladamente....

C) Produtos que apresentem características de ceras, à base de uma ou yárias ceras e contendo, além ' disso, gorduras, resinas, matérias minerais ou outras matérias..

As ceras , acima devem ter:

1) um ponto de gota superior a 40°C, e

2) uma viscosidade, medida no viscosímero rotativo, igua ou inferior a 10 Pa.s (ou 10.000 cP) a uma temperatura de 10°C acima do seu ponto de gota.

Além disso, os produtos desta espécie possuem, em geral, as seguintes características:

a) tornam-se brilhantes quando friccionados com ligeira pressão;

b) sua consistência e sua solubilidade dependem grandemente da temperatura;... (grifos e destaques nossos)

Os resultados indicam que a mercadoria apresenta características de Ceras, tem (Viscosímetro Brookfield) inferior a 10.000 cP a uma temperatura 10°C acima do Ponto de Gota, conforme descrito nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, à página 634.

A Literatura Técnica específica informa que mercadorias com denominação comercial DIMODAN tratam-se de Monoglicerídeos destilados produzidos peça destilação de Mono-Diglicéridos provenientes da esterificação do entre um Triglicérido com Glicerol.

(...)

Parecer Técnico 040/2009, emitido em 22.09.2009, também pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer, juntado às fls. 346 a 350

No LAUDO TÉCNICO — FOOD INTELLIGENCE anexo à NOTIFICAÇÃO GRALT N° 007/2008, referentes aos Processos Administrativos 10920.000409/2005-11 e' 10920.001534/2005-48, temos:

página 2 — DIMODAN é associação de monoglicerídeos destilados purificados, de grau alimentar, obtido a partir de óleos comestíveis.

página 3 — DIMODAN — Contém predominantemente Monoglicerídeos de Éster de Ácido Esteárico (>75%)

página 3 — No Quadro I Teor de Monoglicerídeos (%) 94,3

página 4— Produto Dimodan submetido a análise cromatográfica apresenta: Altos teores de monoglicerídeos com predominância de Éster de Ácido Esteárico, Éster de Ácido Palmítico, pequenas quantidades de Glicerol, Ésteres de Ácido Oléico e Mirístico. Todos os ésteres presentes são derivados de ácidos graxos.

página 4— DIMODAN (Monoglicerídeos Destilados) no conceito da química não é uma substância pura, e sim, uma associação de compostos orgânicos de constituição química perfeitamente definida.

Sua concentração de Monoglicerídeos destilados de Ésteres de Ácido Esteárico e Palmítico é maior que 90%.

Conforme podemos verificar, tanto os resultados das análises constantes no LAUDO N° 2446.01 Funcamp quanto as informações contidas no LAUDO TÉCNICO — FOOD INTELLIGENCE, indicam que a mercadoria não se trata de um composto orgânico de constituição definida e isolado, ou seja, na página 4 do Laudo Técnico - FOOD INTELLIGENCE informa que a mercadoria é uma associação de compostos orgânicos.

Nos dois relatórios foram detectadas as presenças de Ésteres dos Ácidos Esteárico e Palmítico, dentre outros ésteres, conformando que a mercadoria é uma Mistura de Ésteres de Ácidos Graxos de Glicerol.

Desta forma, concluímos que merceologicamente, a mercadoria em epígrafe não se trata somente de Éster do Ácido Esteárico, um composto orgânico de constituição definida e isolado.

Trata-se de uma Mistura de Ésteres de Ácidos Graxos de Glicerol, com características de Cera, uma Outra Cera Artificial, conforme dizeres das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

*Os Ésteres de Ácidos Graxos podem ser utilizados como emulsificantes em preparações alimentícias. Mercadorias com a denominação comercial **DIMODAN** são utilizadas como emulsificantes em preparações alimentícias e apresentam características de Cera, conforme previsto nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.*

Parecer elaborado pela Food Intelligence

1. Definição /Descrição

DIMODAM é associação de monoglicerídeos destilados purificados, de grau 'alimentar, obtido a partir de óleos comestíveis.

12. Processo de Produção Simplificado

Preparo de misturas de óleos e/ou gorduras hidrogenadas (ex.: soja, palma), cuja composição de ácidos graxos incluem os ácidos esteárico, palmítico, oléico, mirístico, principalmente.

Reação de esterificação em alta temperatura, com glicerol formando ésteres de ácido esteárico, palmítico, oléico, mirístico. Após a esterificação podem ser encontrados resíduos de glicerol e ácidos graxos que não reagiram totalmente.

Purificação por Destilação Fracionada - este processo permite separar por gradiente térmico, uma fração onde predomina monoglicerídeos com alto teor de Ester de ácido esteárico (maior que 75%). Em menor quantidade são encontrados "Ésteres de Ácido Palmítico" e resíduos de outros ésteres. Esta fração destilada ainda pode conter pequenas quantidades de glicerol.

[...]

4. Outras Informações Técnicas

Produto Dimodan submetido a análise cromatográfica apresenta:

Altos teores de monoglicerídeos com predominância de Éster de ácido esteárico.

** Éster de Ácido Palmítico.*

** Pequenas quantidades de Glicerol, ésteres de Ácido Oléico e Mirístico.*

** Todos os ésteres presentes são derivados de ácidos graxos de cadeia curta (número de átomos de carbono igual ou menor do que 20)*

II - Considerações Técnicas para efeito de Classificação Fiscal

** **DIMODAN** (Monoglicerídeos Destilados) no conceito da química não é uma substância pura, e sim, uma associação de compostos orgânicos de constituição química perfeitamente definida.*

** Sua concentração de Monoglicerídeos destilados de ésteres de Ácido Esteárico e Palmítico é maior que 90% e predominantemente se assemelha ao grupo funcional do éster de ácido esteárico com glicerol.*

** Dimodan predominantemente é Éster de ácido esteárico.*

** Dimodan tem função emulsificante e estabilizante em alimentos.*

** A expressão "com característica de cera, uma outra cera artificial" não se aplica ao Dimodan porque:*

*a). Dimodan não é cera (**Anexo 4**).*

b). Os dados analíticos não validam a afirmação (Quadro 1).

- c). *Cera ou ceras artificiais não possuem características emulsionantes para alimentos.*
d). *Ceras e Ceras Artificiais não são apropriadas para uso em alimentos*

Neste ponto, a decisão recorrida esclarece que:

Portanto, por primeiro, cotejando o laudo elaborado pela uncamp e a manifestação exarada pela Food Intelligence, nota-se que a única divergência apontada refere-se a inaplicabilidade da expressão com característica de cera, uma outra cera a Oficial para o produto Dimodan.

De esclarecer que o laudo da Funcamp, ao concluir que o Dinodan é uma "Mistura de Reação constituída de Ésteres de Glicerol com Ácidos Graxos, com características de cera, na forma de pó", em momento algum afirmou que o Dimodan é, na (acepção conceitual de cera natural, conforme expressou a Food Intelligence, pois a cera a que se refere é somente aquela proveniente da natureza, tanto que ao exemplificar, seu entendimento cita a cera de carnaúba e a cera de abelhas.

(...)

Ademais, é fato incontroverso que o Dimodan é um produto único constituído de material ceroso, obtido sinteticamente, com características emulsificantes, cuja fusão é estabelecida em torno de 70°C, formado por ácidos e respectivos ésteres de pesos moleculares relativamente elevados, cujo ponto de gota ocorre a uma temperatura de aproximadamente 71°C, detentor de viscosidade é igual a 32 cPs.

Logo, pelas características físico-químicas acima apontadas, com arrimo na legislação que rege os procedimentos inerentes à classificação fiscal das mercadorias, em especial as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, assiste razão à fiscalização quando conceitua o Dimodan como uma cera artificial.

Estamos diante, portanto, de uma "Mistura de Reação constituída de Ésteres de Glicerol com Ácidos Graxos, com características de cera".

Ademais, as NESH da posição 29.15 são taxativas ao realocar o Dimodan, dadas suas características físico-químicas, para a posição 34.04, senão vejamos:

Posição 29.15

Ácidos monocarboxílicos acíclicos saturados e seus anidridos, halogenetos, peróxidos e perácidos; seus derivados halogenados, sulfonados, nitrados ou nitrosados.

NOTA EXPLICATIVA

c) Entre os ésteres do ácido esteárico citam-se os estearatos de etila e de butila, usados como plastificantes, e o estearato de glicol, utilizado como sucedâneo das ceras naturais. Todavia, misturas de mono-, di- e triestearatos de glicerina (glicol), emulsionantes de gorduras, classificam-se nas posição. 34.04 ou 38.24, consoante apresentem ou 'não, respectivamente, características de ceras artificiais.

Quando, portanto, um produto químico apresenta características de cera, como ocorre no presente caso, deve obrigatoriamente ser remetido à posição 34.04, cujas NESH assim o definem:

"A presente posição compreende as ceras artificiais (por vezes conhecidas na indústria por "ceras sintéticas") e as ceras preparadas (definidas na Nota 5 do presente Capítulo), constituídas de matérias orgânicas de peso molecular relativamente elevado e que não são compostos de constituição química definida apresentados isoladamente. Estas ceras são:

A) Produtos orgânicos obtidos por um processo químico que apresentam características de cera, mesmo solúveis em água.

As ceras dos grupos A) e C), acima devem ter:

1) um ponto de gota superior a 40°C, e

2) uma viscosidade, medida no viscosímetro rotativo, igual ou inferior a 10 Pa.s (ou 10.000 cP) a uma temperatura de 10°C acima do seu ponto de gota.

Além disso, os produtos desta espécie possuem, e em geral, as seguintes características:

a) tornam-se brilhantes quando friccionados com ligeira pressão;

b) sua consistência e sua solubilidade dependem grandemente da temperatura;

c) a 20°C:

1º) alguns são moles e modeláveis (mas não viscosos nem líquidos) (ceras moles),

e outros são quebradiços (ceras duras);

2º) não são transparentes, mas podem ser translúcidos;

d) acima de 40°C, fundem sem se decompor;

e) um pouco acima do seu ponto de fusão, não formam facilmente fios;

J) são maus condutores de calor e de eletricidade.

As NESH da posição 34.04 ainda esclarecem que:

1) As ceras de polialcenos tais como, por exemplo, as ceras de polietileno, que entram na composição de matérias que sirvam de envoltórios, de lubrificantes para têxteis, de encáusticas, etc.

2) As ceras obtidas por oxidação parcial de ceras de hidrocarbonetos (tais como a parafina natural ou sintética, por exemplo). Entram freqüentemente na composição das pomadas para polimento, dos revestimentos, dos lubrificantes, etc.

3) As ceras constituídas por misturas de cloroparafinas; policlorobifênilas ou policloronaftalenos. São utilizadas como ignífugos, isolantes, substâncias de impregnação de condensadores, lubrificantes, agentes de conservação de madeira, etc.

4) As ceras de poli(oxietileno) (polietileno glicol). São solúveis em água e entram na preparação de cosméticos ou de produtos farmacêuticos, como aglutinantes, emolientes, agentes de conservação, bem como nas colas para têxteis ou papéis ou na composição das tintas para escrever ou das borrachas, etc.

5) As ceras compostas de misturas de cetonas graxas (gordas), de ésteres graxos (gordos*) (tais como o monoestearato de propileno glicol, modificado*

por pequenas quantidades de sabão; a mistura de mono- e de diestearato de glicerol, esterificada por meio do ácido bitartárico e do ácido acético, por exemplo), de aminas ou amidas graxas (gordas). Entram na composição dos cosméticos, pomadas para polimento, tintas, etc.*

Quanto às regras de classificação, veja-se trecho da decisão recorrida:

Verifica-se, pois, que o produto importado, objeto do litígio em apreço, por não se tratar de um composto isolado de constituição química definida e por possuir as características de cera definidas nas NESH, conforme consta do laudo de análise, deve ser considerado, para fins de classificação no Sistema Harmonizado, uma cera artificial e, por aplicação da RGI/SH nº 1, deve ser classificado na posição 34.04.

A RGI/SH nº 6 dispõe que 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. No âmbito da posição 34.04, o produto, por não se tratar de cera obtida de polietileno glicol, está amparado pela subposição residual 3404.90 (Outros).

Por seu turno, a RGC/NCM nº 1 prevê que as Regras Gerais para Interpretação do Sistema harmonizado se aplicarão, mutatis mutandis, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente; portanto, nesse contexto, o DIMODAN encontra enquadramento no item 3404.90.1, próprio para "Ceras Artificiais", cabendo-lhe, ao final, o subitem também residual 3404.90.19, "Outros".

Transcrevo, por fim, trecho do voto do Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi, no acórdão 3802-001.114, que muito bem elucida a questão da correta classificação fiscal do Dimodan no código NCM 3404.90.19:

No Recurso Voluntário em comento, a Recorrente traz novo laudo técnico do perito Lino José Cardoso dos Santos. Segundo o novo laudo apresentado pela Recorrente: (i) a amostra não se trata de substância de constituição química definida; (ii) a amostra é uma associação de estearato de metila e palmitato de metila, com mais que 96%, com uma contaminação de oleato e miristato de metila, provenientes das matérias primas, (iii) a amostra não se trata de uma preparação, mas uma associação de monoglicerídeos.

Importante ressaltar que, até o presente momento, o laudo técnico trazido pela Recorrente não colide com as constatações técnicas alcançadas no Parecer Técnico de nº 007/2009, do Laboratório de Análise L.A. Falcão Bauer.

Contudo, além das considerações acima, o perito esclareceu à Recorrente ainda que "como função química, as ceras representam um grupo de compostos formados por ésteres resultantes de reações entre ácidos graxos de elevado peso molecular e álcoois superiores. Os ácidos orgânicos variam em conteúdo de carbono de C24 a C36 e os álcoois de C16 a C36. Esta é a composição básica das ceras naturais de abelha e de carnaúba, por exemplo.

Portanto, "cera" é um termo usado para definir uma função química e é totalmente inadequado classificar quaisquer ésteres do glicerol como cera,

só porque este apresente alguma propriedade física semelhante com as ceras. O termo "cera" vulgarmente utilizado na classificação de produtos é paupérrimo em qualquer especificidade.

*Não obstante as considerações do assistente técnico da Recorrente, ainda que ele entenda que o termo "cera" é inadequado para classificar ésteres do glicerol por conta das especificidades físicas, o item 34.04 das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado é claro ao dizer que se incluem nessa posição produtos orgânicos obtidos por um processo químico **que apresentam características de cera**, ainda que solúveis em água.*

Em seguida, a NESH define quais são as características que os produtos devem apresentar para serem consideradas ceras artificiais, quais sejam: ter Ponto de Gota superior a 40°C e uma Viscosidade em viscosímetro rotativo (Viscosímetro Brookfield) inferior a 10.000 cP a uma temperatura 10°C acima do Ponto de Gota, conforme os dizeres nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado. Sendo assim, os ésteres de ácido graxo de glicerol que apresentarem características de ceras são considerados Ceras Artificiais.

No mais, não há que se falar em vedação da ANVISA ao uso de cera na indústria alimentícia. Como bem explicado no Parecer Técnico de nº 007/2009, os ésteres de ácidos graxos podem ser utilizados como emulsificantes em preparações alimentícias. Mercadorias com a denominação comercial DIMODAN são utilizadas como emulsificantes em preparações alimentícias e apresentam características de Cera, conforme dizeres das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

Resta esclarecido, portanto, que a Recorrente se equivocou na Classificação NCM do produto DIMODAN e, em razão disso, recolheu Imposto de Importação e COFINS a menor, tendo em vista que, ao classificar o produto em questão na posição 2915.70.40, a Recorrente Recolheu Imposto de Impostação e COFINS com alíquotas de 12% e 0%, respectivamente. Enquanto isso, se a classificação estivesse na posição correta, 3404.90.19, as alíquotas de II e COFINS seriam de 14% e 15%, respectivamente.

Diante disso, o Recurso Voluntário não merece ser provido, razão pela qual oriento o meu voto no sentido de manter o crédito tributário lançado.

Diante de todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Gilberto de Castro Moreira Junior

Processo nº 10920.000409/2005-11
Acórdão n.º **3202-001.220**

S3-C2T2
Fl. 454

CÓPIA