



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

Processo n° 10932.000075/2005-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.001 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2013
Matéria IPI
Recorrente NESTLE BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/08/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Com fundamento nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, os cereais em barra com chocolate classificam-se na posição TIPI 1806.32.20; o cereal coberto com chocolate branco pertence à posição 1704.90.20 da mesma Tabela e o produto denominado “Chokito Branco” classifica-se na posição 1806.32.20.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Com fundamento nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, os cereais em barra classificam-se na posição TIPI 1904.20.00

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para considerar improcedente a classificação fiscal do produto “cereal em barra”, sem chocolate, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros José Antonio Francisco e Maria da Conceição Arnaldo Jacó (relatora), que negavam provimento ao recurso voluntário. Designado o conselheiro Alexandre Gomes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relator.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Redator Designado.

EDITADO EM: 12/11/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Jonathan Barros Vita.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em 12/05/2011, em face do Acórdão 0122.866 da 3ª Turma da DRJ/BEL, proferido em sessão de 5 de setembro de 2011, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, segundo a ementa e dispositivo a seguir transcritos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/08/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os Cereais em barra classificam-se na posição TIPI 1704.90.90, sendo que os cereais em barra com chocolate classificam-se na posição TIPI 1806.32.20. Já o cereal coberto com chocolate branco pertence à posição 1704.90.20 da mesma Tabela.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO.

É correta a imposição de multa de ofício proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída, ainda que a falta de lançamento tenha sido parcial ou que haja saldo credor na escrita fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa julgadora não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de atos.

Para melhor entendimento da questão, adota-se o relatório do acórdão ora recorrido:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, por ter o estabelecimento promovido saídas de produtos tributados com erro de classificação fiscal, assim resultando na falta de recolhimento do IPI.

2. Segundo Termo de Verificação Fiscal de fls. 531/533, o contribuinte é comerciante atacadista equiparado a industrial, obrigado ao lançamento do IPI nas suas notas fiscais de venda, tendo sido constatado que os produtos comercializados, entrados no estabelecimento com suspensão do imposto, utilizavam classificação fiscal considerada incorreta pela fiscalização, corroborando entendimento de Relatório Fiscal (fls. 504/530), feito pela DRF Taubaté/SP, em ação semelhante, conforme abaixo:

a) **Cereais em barra (Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Neston Light Frutas Silvestres)** – TIPI utilizada: 2106.90.90, por considerar tais produtos como “*Preparações alimentícias diversas/complementos alimentares – outros*”, quando deveria classificar na posição TIPI: 1704.90.90 – “*Outros produtos de confeitaria, sem cacau (incluído o chocolate branco)*”.

Segundo o Relatório Fiscal da DRF/Taubaté, tanto pela NESH, quanto segundo a organização privada norte americana “U.S. Pharmacopeia”, esses produtos não poderiam ser considerados como complementos alimentícios, pois estes conteriam uma ou mais vitaminas, minerais e/ou aminoácidos, conseqüentemente, por serem uma mistura de cereais e de xarope contendo glicose, estariam caracterizados como produtos de confeitaria, sem cacau, e classificados na posição 1704.90.90, de acordo com as RGI 1, 6, e a RGC1.

Ademais, existem Soluções de Consulta nesse sentido, para produtos similares, tais como a Solução de Divergência COANA nº 01/2001 e a Decisão SRRF/10ª RF/ DIANA Nº 52/2000;

b) **Neston Light Frutas Silvestres Com Chocolate** – TIPI utilizada: 2106.90.90, por considerar este produto como “*Preparações alimentícias diversas/complementos alimentares – outros*”, quando deveria classificar na posição TIPI: 1806.32.20 – “*Outras preparações alimentícias, não recheadas, contendo cacau*”. Conforme o Relatório Fiscal, além de não poder ser considerado um complemento alimentar, pelo motivos expostos no item anterior, pelo comando da Nota 1, letra “a”, do Capítulo 17 e da Nota 2 do Capítulo 18, os produtos de confeitaria contendo cacau, em qualquer proporção, estão compreendidos na posição 1806;

c) **Galak Ball – Cereal coberto com chocolate branco** – TIPI utilizada:

1704.90.10 – “*Chocolate branco*” quando deveria ter classificado na posição TIPI: 1704.90.20 – “*Bombons, caramelos, confeitos e pastilhas (Produtos de confeitaria, sem cacau – incluído o chocolate branco)*”. Conforme o Relatório Fiscal, como o produto seria obtido a partir de pequenas bolas de cereal de milho com cobertura açucarada, que recebem cobertura de chocolate branco, este seria um confeito, conforme o Dicionário Houaiss e como a própria fiscalizada reconhece na página que mantém da Internet.

3. Cientificada em 28.09.2005 (fl. 563) a interessada apresentou, tempestivamente, em 28.10.2005 (conforme despacho de fl. 655), impugnação (fls.

575/588) na qual alega haver aplicado corretamente as classificações fiscais, tecendo, em apertada síntese, os seguintes comentários:

a) Com relação às barras de cereal, a fiscalização estaria errada porque, além de tais produtos não se destinarem à confeitaria, efetivamente não se alojariam no Capítulo 17 das NESH, segundo a Nota Explicativa desse Capítulo, estendo localizados no Capítulo 19. Ademais se aplicaria a este caso a RGI 3a, pois a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Especificamente no caso do produto *Neston Light Frutas Silvestres Com Chocolate*, além de se aplicar o que já foi dito às demais barras de cereal, nota que a adição mínima de chocolate não alteraria a natureza original do produto, qual seja, a de complemento alimentar, conforme a RGI 3a e as lições sobre o princípio da seletividade em função da essencialidade de Paulo de Barros Carvalho;

b) Quanto ao produto *Galak Ball*, a própria fiscalização esclarece que este é “obtido a partir de pequenas bolas de cereal com cobertura açucarada, que recebem cobertura de chocolate branco”, o que afasta a classificação na posição 1704.90.20, pois, pelo conceito de “cobrir” do dicionário “Novo Aurélio – Século XXI” um produto não poderia ter duas coberturas, mas apenas uma que “ocultará” o cereal. Assim, se esta é de chocolate branco, pela aplicação da RGI 6, a posição correta seria a adotada pela impugnante. Caso contrário, restaria que todo e qualquer produto contendo chocolate branco e algum tipo de cereal restaria classificado na posição 1704.90.20, o que impossibilitaria a aplicação da posição 1704.90.10;

c) Protesta contra a ilegalidade da multa aplicada, pois o art. 80 I da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996, só se aplicaria aos casos em que o contribuinte deixa, pura e simplesmente, de lançar e recolher o tributo, sendo que, como a contribuinte efetivamente recolheu o tributo, à luz do art. 112 do CTN e da jurisprudência e doutrina citadas, descaberia qualquer agregado à título de multa, ou quando muito, este deveria ser reduzido para 20%, sob pena de malferimento do art. 150, IV da CF/88;

d) Também contesta, por sua inconstitucionalidade, a imputação dos juros de mora pela taxa Selic, a qual deve ser substituída pelos juros de 1% ao mês, como previsto no CTN;

e) Apontar a necessidade (dever) de, ainda que em sede de procedimento administrativo, serem apreciadas questões constitucionais pela Autoridade Administrativa Julgadora;

f) Encerrou requerendo que o lançamento seja julgado improcedente.

Também solicitou a juntadas de novos documentos e declarações não colacionados e, sobretudo, perícia técnica para que seja determinada a correta classificação dos produtos através da análise de seus componentes.”

A Autoridade julgadora de 1ª instância assim fundamentou o seu voto para decidir:

“Pedido de perícia

4. Considera-se não formulado o pedido de perícia por deixar de atender aos requisitos previstos no inciso art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 Processo Administrativo Fiscal (PAF). Ressalte-se que, ainda que os requisitos

mencionados fossem atendidos, tal pedido seria indeferido em razão da sua desnecessidade, na medida que o mérito da lide limita-se à interpretação e aplicação da legislação que trata da classificação dos produtos na TIPI. Tampouco merece prosperar o genérico requerimento de apresentação de novos documentos e declarações, por força do disposto no § 4º do mesmo artigo.

Mérito

5. Quanto ao mérito, vale lembrar que a classificação fiscal é feita de acordo com as Regras Gerais para Interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares (RGC) e Notas Complementares (NC), todas da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), integrantes do seu texto, sendo que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) e suas alterações aprovadas pela Receita Federal constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem assim das Notas de Seção, Capítulo, posições e de subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado.

6. No que tange aos produtos designados como cereais em barra (Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Neston Light Frutas Silvestres), as NESH, quanto à posição 21.06, dispõem o seguinte: *“As preparações designadas muitas vezes sob o nome de ‘complementos alimentares’, à base de extratos de plantas, concentrados de frutas, mel, frutose, etc., adicionados de vitaminas e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro. Estas preparações apresentam-se acondicionadas em embalagens, nos quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem estar geral. Excluem-se as preparações análogas, próprias para evitar ou tratar doenças ou afecções.”*

7. Como se vê, o que caracteriza um “complemento alimentar” não é, apenas, ser uma preparação à base de extratos de plantas, concentrado de frutas, mel, frutose, etc., ou que conste na embalagem expressões que permitiriam supor que o produto destina-se à manutenção da saúde e do bem-estar. O que é indispensável para caracterizar uma preparação alimentícia como complemento alimentar é a adição de vitaminas.

8. Pois bem, tanto no texto das embalagens, quanto na pormenorizada descrição dos produtos que consta dos autos, constata-se que não há qualquer adição de vitaminas a tais preparações alimentares, o que, de plano, afastaria sua classificação na posição 2106.90.30 – Complementos alimentares, ainda que se apelasse para a RGI 3a, como quer a impugnante.

9. Com efeito, cabe ressaltar que a fiscalizada jamais classificou seus produtos como “complementos alimentares”, mas sim na posição 2106.90.90 – Outras, que é a classificação mais residual possível para uma preparação alimentar, ou seja, quando nenhuma outra posição da TIPI especificar ou compreender tal preparação.

10. Destarte, de acordo com as RGI 1 e 6, bem como considerando que a posição 1704 abrange a maior parte das preparações alimentares com adição de açúcar (açúcares de cana, beterraba, sacarose quimicamente pura, lactose, maltose, glicose, frutose, etc.), seria necessário uma clara disposição excludente para que os produtos em discussão, que contém xarope de glicose, não pudessem estar compreendidos nessa posição.

11. Oportunamente, a fiscalização citou a Solução de Divergência COANA nº 01/2001 que tratou da classificação fiscal de produtos desta natureza (Barras de Cereais), valendo reproduzi-la (omitindo-se a marca registrada do produto em respeito ao sigilo fiscal):

‘Em tese, a mercadoria sob exame poderia ser classificada em três distintas posições do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias SH, é dizer, na posição 2106 (complemento alimentar), na 1904 (preparação à base de cereais) e na 1704 (produto de confeitaria). Destarte, infere-se que a classificação da mercadoria em pauta é complexa e polêmica, haja vista, além da amplitude e generalidade dessas três posições, a ausência de definições objetivas que separem claramente cada uma dessas espécies de alimento.

A classificação da mercadoria em pauta passa, necessariamente, pelo exame dos ensinamentos dados pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias NESH, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 28 de janeiro de 1992, na sua versão atual, para cada uma das posições mencionadas no parágrafo anterior.

A respeito dos complementos alimentares, dizem as NESH da posição 2106 (às fls. 172, in verbis):

As preparações designadas muitas vezes sob o nome de “complementos alimentares”, à base de extratos de plantas, concentrados de frutas, mel, frutose, etc., adicionados de vitaminas (grifei) e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro. Estas preparações apresentam-se acondicionadas em embalagens, nas quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral(grifei). Excluem-se as preparações análogas, próprias para evitar ou tratar doenças ou afecções (posições 30.03 ou 30.04).

Ora, como nas embalagens primária e secundária da mercadoria não se verifica nenhuma menção do tipo “...destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral” e o produto em si não recebe nenhuma adição de vitaminas, como se constata na sua composição, pode-se de início suspeitar que não se trata de um complemento alimentar. Para esclarecer a dúvida levantada no parágrafo anterior nada melhor do que fazer uso de definições legais que regulam o assunto, ainda que de modo superficial. Desta maneira tem-se que:

Alimento (grifei) é toda substância ou mistura de substâncias, no estado sólido, líquido ou pastoso ou qualquer outra forma adequada, destinadas a fornecer ao organismo humano os elementos normais à sua formação, manutenção e desenvolvimento (Decreto-Lei n.º 986, de 21 de outubro de 1969);

Produto alimentício(grifei) é todo alimento derivado de matéria-prima alimentar ou de alimento in natura, adicionado, ou não, de outras substâncias permitidas, obtido por processo tecnológico adequado (Decreto-Lei n.º 986, de 21 de outubro de 1969);

Ingestão Diária Recomendada(grifei) é a quantidade de vitaminas, minerais e proteínas que deve ser consumida diariamente para atender às necessidades nutricionais da maior parte dos indivíduos e grupos de pessoas de uma população sadia (Portaria ANVS n.º 33, de 13 de janeiro de 1998);

Suplementos vitamínicos e ou de minerais (grifei) para fins deste regulamento, doravante denominados simplesmente de “suplementos”, são alimentos que servem para complementar com estes nutrientes a dieta diária de uma

pessoa saudável, em casos onde sua ingestão, a partir da alimentação, seja insuficiente ou quando a dieta requerer suplementação. Devem conter um mínimo de 25% e no máximo até 100% da Ingestão Diária Recomendada (IDR) de vitaminas e ou minerais, na porção diária indicada pelo fabricante, não podendo substituir os alimentos, nem serem considerados como dieta exclusiva (Portaria ANVS n.º 32, de 13 de janeiro de 1998);

Considera-se alimento fortificado/enriquecido ou simplesmente adicionado de nutrientes (grifei) todo alimento ao qual for adicionado um ou mais nutrientes essenciais contidos naturalmente ou não no alimento, com o objetivo de reforçar o seu valor nutritivo e ou prevenir ou corrigir deficiência(s) demonstrada(s) em um ou mais nutrientes, na alimentação da população ou em grupos específicos da mesma (Portaria ANVS n.º 31, de 13 de janeiro de 1998);

Complementos Alimentares para Gestantes ou Nutrizes(grifei) são aqueles que se destinam a complementar a alimentação de Gestantes ou Nutrizes. Os Complementos Alimentares para Gestantes ou Nutrizes podem ser preparados a partir de qualquer ingrediente alimentício em geral. Devem fornecer 100% das quantidades adicionais de energia e de todos os nutrientes, necessárias para atender as recomendações nutricionais particulares de Gestantes ou Nutrizes, previstas em legislação específica, na recomendação de ingestão diária recomendada pelo fabricante. Do valor energético total do produto, no mínimo 12% devem ser provenientes das proteínas (Portaria ANVS n.º 223, de 24 de março de 1998).

Infere-se das definições apresentadas no parágrafo anterior que a mercadoria em foco pode ser rotulada de: a) alimento; b) produto alimentício e c) alimento fortificado/enriquecido ou simplesmente adicionado de nutriente, pois recebe adições de cálcio e magnésio. Ademais, também se infere que o *** não se enquadra no conceito de complemento alimentar, haja vista que, mutatis mutandis, não fornece 100% das quantidades adicionais de energia e todos os nutrientes necessários para atender às recomendações nutricionais de indivíduos sadios. É dizer, a mercadoria em questão não tem os elementos necessários para complementar a Ingestão Diária Recomendada. Em conseqüência, pode-se concluir que a referida mercadoria não é verdadeiramente um complemento alimentar, mas um produto alimentício enriquecido com cálcio e magnésio, não devendo, por isso, ser classificada na posição 2106.

Considerando agora os ensinamentos das NESH da posição 1904, tem-se que se classificam nessa posição, dentre outras mercadorias, os (à fl. 149, in verbis):

A) Produtos à base de cereais obtidos por expansão ou por torrefação (por exemplo: flocos de milho (corn flakes)).

A presente posição compreende diversas preparações alimentícias obtidas a partir de grãos de cereais (milho, trigo, arroz, cevadas, etc.), que tenham sido tratadas por expansão ou torrefação, ou, simultaneamente, por estes dois processos, de forma a torná-los crocantes. As referidas preparações destinam-se essencialmente a serem utilizadas, no estado em que se encontram ou misturadas com leite, como alimentos para refeições matinais. Podem ser-lhes adicionados, no decurso ou após a sua fabricação, sal, açúcar, melaço, extratos de malte ou de frutas, (grifei) ou cacau (ver a Nota 3 e Considerações Gerais deste Capítulo),

etc.”.

Além desse ensinamento, também promana das NESH o seguinte comando sobre as mercadorias excluídas do Capítulo 19 (às fls. 150, in verbis):

a) Os cereais preparados revestidos de açúcar, ou contendo-o numa proporção que lhes confira a característica de produtos de confeitaria (posição 17.04).”.

Vê-se assim, que há uma menção bastante clara sobre a impossibilidade de Classificar-se o *** na posição 1904, pois o mesmo consiste de flocos de arroz torrados envoltos em calda resultante da mistura de diversos açúcares.

Por último, cabe buscar os ensinamentos das NESH a respeito da posição 1704 (à fl. 139, in verbis):

Esta posição engloba a maior parte das preparações alimentícias com adição de açúcar(grifei), comercializadas no estado sólido ou semisólido, em geral prontas para consumo imediato, conhecidos por produtos de confeitaria.

Ora, como a mercadoria sob análise mostra todas as características típicas de produtos de confeitaria, especialmente em vista da adição de vários tipos de açúcares, formando uma barra onde se encontram flocos de arroz tostados, então nada mais correto que classificá-la na posição 1704.

Como não existe, no âmbito da posição 1704, subposição e item específicos para o enquadramento do *** , então deve-se adotar o código TEC, 1704.90.90.’

12. Assim, tendo em vista a composição dos produtos *Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Neston Light Frutas Silvestres*, entende-se que os fundamentos da Solução supracitada também a eles se aplicam, e, por conseguinte, julga-se correta a classificação adotada pela Fiscalização na posição TIPI 1704.90.90, ao teor das NESH e das RGI 1 e 6.13. Especificamente no caso do produto *Neston Light Frutas Silvestres Com Chocolate*, além de não se caracterizar como um “complemento alimentar” pelos motivos já expostos, impõe-se os comandos da Nota 1, letra”a” do Capítulo 17 e da Nota 2 do Capítulo 18, quais sejam:

“**CAPÍTULO 17**

AÇÚCARES E PRODUTOS DE CONFEITARIA

1.O presente Capítulo não compreende:

a)os produtos de confeitaria contendo cacau (posição 1806);

CAPÍTULO 18

CACAU E SUAS PREPARAÇÕES

1.O presente Capítulo não compreende as preparações das posições 0403, 1901, 1904, 1905, 2105, 2202, 2208, 3003 e 3004.

2.A posição 1806 compreende os produtos de confeitaria contendo cacau, bem como, ressalvadas as disposições da Nota 1 do presente Capítulo, as outras preparações alimentícias contendo cacau.” (negritou-se)

14. Ou seja, ainda que, por absurdo, se admitisse que o indigitado produto pudesse ser considerado como um “complemento alimentar” da posição 2106, a simples adição de cacau a esta preparação já deslocaria o produto para o Capítulo 18, ao teor da RGI 1, não se aplicando ao caso a RGI 3a.

Por conseguinte, julga-se correta a classificação na posição TIPI 1806.32.20.

15. Com relação ao produto “Galak ball”, não há polêmica quanto ao fato de ser um produto de confeitaria (Cereal Galak – pequenas esferas de farinha de milho e de trigo cobertas com xarope açucarado) coberto por chocolate branco. Restringe-se a lide em determinar se tal produto se classificaria na subposição 1704.90.10 Chocolate branco como quer a impugnante, ou se na subposição 1704.90.20 Bombons, caramelos, confeitos e pastilhas – adotada pela fiscalização.

16. Segundo as NESH, considera-se como chocolate branco o produto composto de açúcar, manteiga de cacau (não se considerando esta como cacau), leite em pó e aromatizantes, com alguns vestígios de cacau, o que corresponde à Massa Galak que, tão somente, reveste o Cereal Galak.

17. Note-se que não se trata de cereal misturado ao chocolate branco, ou acrescentado à Massa Galak, tampouco de chocolate branco apresentado sob a forma de tabletes, barras, com recheio de cereais.

18. Portanto, ao contrário do que quer crer a impugnação, resta claro que o produto em questão caracteriza-se como um confeito revestido de chocolate branco. Logo, pela aplicação da RGI 6, em conformidade com a RGI 3a, a subposição mais específica é a 1704.90.20 Bombons, caramelos, confeitos e pastilhas – adotada pela fiscalização.

Da Multa de Ofício

19. Quanto à multa de ofício, a mesma foi aplicada nos exatos termos do art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996, pois o erro de classificação fiscal do contribuinte resultou na falta de lançamento do valor total do IPI.

Logo, não há que se falar em falta dos elementos necessários à autuação, nem em desrespeito ao princípio da legalidade.

Inconstitucionalidade

20. No que diz respeito às alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada e da cobrança de juros com base na taxa Selic, vale lembrar que não cabe à autoridade administrativa, em face de sua vinculação ao texto legal, apreciar questões de ordem constitucional ou doutrinária, competindo-lhe tão somente aplicar o direito tributário positivo.

21. O julgador administrativo, nesta instância, deve, inclusive, estrita observância aos atos expedidos pela Receita Federal, consoante estabelece o art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, que “*Disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ)*”.

22. Em verdade, de acordo com o parágrafo único do artigo 142 do CTN, a autoridade fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar questões outras como as suscitadas na impugnação em exame. Compete ao julgador administrativo simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento, cabendo ainda citar que tal entendimento é, inclusive, objeto de súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, conforme segue:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Conclusão

23. Em vista do exposto, vota-se pela improcedência da impugnação apresentada, devendo ser mantido o lançamento.”

A contribuinte foi cientificada da decisão da autoridade julgadora de 1ª instância por meio da intimação nº cob/30/819/11/ras em 12//2011, conforme AR de fl. 671, vol.6 e, inconformada, apresenta, em 10/0/2012, por intermédio de seu procurador devidamente nomeado e constituído, o seu recurso voluntário, no qual repisa, quanto ao mérito, os argumentos formulados na impugnação e conclui com o pedido abaixo transcrito. Não mais formula solicitação de diligência e/ou perícia e nem questiona a Multa de Ofício:

“DO PEDIDO

Diante do exposto, tendo restado incontestado que a Recorrente classificou corretamente as mercadorias objetos do Auto de Infração nº 10932.000.075/2005-46, observados os termos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado e da Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, requer seja reformada a r. decisão recorrida, para o fim de cancelar-se o Auto de Infração ora gerado.”

Em sorteio realizado na sessão das 14 horas do dia 24/05/2012, na forma regimental, os autos foram a mim distribuídos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Maria da Conceição Arnaldo Jacó

Por estarem presentes os pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 de 1972, conheço o recurso voluntário e passo a analisá-lo.

O cerne da disputa consiste em saber qual a classificação fiscal a ser adotada para alguns dos produtos industrializado pela Recorrente, a saber: (1º)cereais em barra – NESTON, (2º) cereais em barra com chocolate – NESTON, (3º) produtos "Galak Ball" (cereais cobertos com chocolate branco).

Como se sabe, o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ou simplesmente Sistema Harmonizado (SH), é um método internacional de classificação de mercadorias, baseado em uma estrutura de códigos e respectivas descrições.

A composição dos códigos do SH, formado por seis dígitos, permite que sejam atendidas as especificidades dos produtos, tais como origem, matéria constitutiva e aplicação, em um ordenamento numérico lógico, crescente e de acordo com o nível de sofisticação das mercadorias.

O Sistema Harmonizado (SH) abrange:

Nomenclatura – Compreende 21 seções, composta por 96 capítulos, além das Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição. Os capítulos, por sua vez, são divididos em posições e subposições, atribuindo-se códigos numéricos a cada um dos desdobramentos citados.

Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado – Estabelecem as regras gerais de classificação das mercadorias na Nomenclatura;

Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) – Fornecem esclarecimentos e interpretam o Sistema Harmonizado, estabelecendo, detalhadamente, o alcance e conteúdo da Nomenclatura, auxiliando no correto enquadramento do produto.

A Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, adotada no Brasil, relaciona as mercadorias sujeitas ao Imposto sobre Produtos Industrializados, e, conforme o Decreto nº 3.777/01, tem como base a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, que por sua vez constitui a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - NBM baseada no Sistema Harmonizado - SH.

Assim, a classificação de mercadoria deve ser feita mediante observação das Regras Gerais do Sistema Harmonizado, bem assim pelas Regras Gerais Complementares adotada nas nomenclaturas brasileira, do Mercado Comum do Sul e da Associação Latino - Americana de Integração. Além desse instrumento, auxilia o processo de classificação, os manuais, índices alfabéticos de mercadorias, Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, pareceres e despachos de órgãos governamentais.

No Brasil o órgão oficial responsável pelo correto enquadramento ou interpretação para classificação de produtos na NBM/SH ou NCM/SH é a Secretaria da Receita Federal do Brasil -RFB. Em casos de classificação complexa, deve-se formular consulta, a qual deve ser dirigida à Superintendência Regional da Receita Federal ou à Coordenação Geral de Administração Aduaneira, através de uma unidade no domicílio fiscal do consulente.

São seis as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado-RGI/SH,. Descreve-se e comenta-se, a seguir, aquelas que possam influenciar nesse julgamento:

Regra nº 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:”

Essa regra estabelece que:

- Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos são meramente indicativos, e portanto, a classificação deve ser feita pelos **Textos das Posições e das Notas de Seção e Capítulos**, ou pelas demais Regras desde que não sejam contrárias ao textos das Posições e Notas.

Isso quer dizer que o principal é analisar os **Textos das Posições e das Notas de Seção e Capítulos**, sendo que, se uma mercadoria não estiver mencionada nos títulos das seções, capítulos e sub-capítulos, não significa que a mercadoria não possa se classificar naquela seção, capítulo ou sub-capítulo, pois o que vai determinar a classificação é o **TEXTO DA POSIÇÃO E DAS NOTAS DE SEÇÃO E CAPÍTULOS**.

Além disso, essa regra estabelece que se a classificação não pode ser feita através da aplicação dessa regra, deve-se aplicar as regras seguintes, desde que não contrárias aos Textos das Posições e Notas.

Regra nº 2 :

“2.a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

2.b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.”

Regra nº 3:

“Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2-“b” ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se referirem, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3-“a” classificam-se pela matéria ou artigo

que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3-"a" e 3-"b" não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração."

Essa regra, determina que os produtos misturados, que não possam ser classificados pela aplicação das Regras 1 e 2, devem ser classificados aplicando essa regra, na seguinte seqüência:

- a) posição mais específica;
- b) característica essencial;
- c) posição colocada em último lugar na ordem numérica.

No caso da Regra 3.a, que determina que a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica, devemos considerar mais específica, por exemplo, a posição que:

1. designa nominalmente uma mercadoria;
2. identifique mais claramente e com uma descrição mais precisa e completa, a mercadoria considerada.

A regra 3.b, determina que as mercadorias sortidas ou misturadas, devem ser classificadas pela mercadoria/artigo que lhe confira a característica essencial.

Portanto, essa regra só se aplica à:

1. produtos misturados;
2. as obras compostas por matérias diferentes;
3. obras constituídas pela reunião de artigos diferentes;
4. as mercadorias apresentadas em sortidos (kits, conjuntos)

O fator que determina a característica essencial varia conforme o tipo de mercadoria. Pode-se, por exemplo, ser determinado pela natureza da matéria constitutiva os dos componentes, pelo volume, pela quantidade, peso ou valor, pela importância de uma das matérias constitutivas tendo em vista a utilização das mercadorias.

Regra nº 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."

Essa regra, nada mais diz que, para enquadrar a mercadoria nas sub-posições deve se analisar os textos das sub-posições e notas de sub-posições, bem como aplicar as mesmas regras 1 a 5, para identificar as sub-posições corretas.

REGRAS GERAIS COMPLEMENTARES - NCM

(RGC-1): "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, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível."

Como se vê, a RGC-1 determina a utilização do mesmo método das regras do SH para determinação do item e sub item.

Para classificar uma mercadoria, deve-se:

- Inicialmente, desvendar a mercadoria à classificar, identificando: o que é a mercadoria; o que faz / qual a função (principal e secundária); o material constitutivo (% em peso ou volume); princípio de funcionamento; aplicação, uso ou emprego; etc.;
- Aplicar as Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado, na ordem seqüencial, sendo que só se deve passar para a próxima regra, se não for possível a classificação pela regra presente. Tendo em conta que a classificação se dá, pelo texto da posição e notas de seção e capítulo. E, quando não for possível classificar pela aplicação das Regras, recorrer a outras normas, tais como a NESH.
- Enquadrar sistematicamente a mercadoria, na seção, capítulo, posição, sub-posição de primeiro e segundo nível, item e sub-item. Sempre nessa seqüência.

Assim esclarecido, passa-se, então, a analisar e concluir sobre a classificação fiscal a ser adotada para os produtos constantes do presente litígio, quais sejam: (1º) cereais em barra – NESTON, (2º) cereais em barra com chocolate – NESTON e (3º) produtos "Galak Ball" (cereais cobertos com chocolate branco):

	Cereais em Barra	Cereais em Barra com Chocolate	Gallak Ball
Segundo contribuinte	2106.90.90*	2106.90.90*	1704.90.10
Segundo Fiscalização	1704.90.90	1806.32.20	1704.90.20

**Segundo consta do documento de fl.31 denominado “MAPA CLASSIFICAÇÃO FISCAL E ALÍQUOTAS DO IPI DOS PRODUTOS SOB ANÁLISE”, os cereais em barra foram classificados pela recorrente nas posições 2106.90.90, até 14.08.2002 (Período compreendido neste lançamento), e 1904.20.00, a partir de 15.08.2002, ambas sujeitas à alíquota “0” (zero). A Fiscalização os reclassificou, segundo se destaca na tabela acima.*

1- Cereais em Barra

A análise da composição dos produtos Cereais em Barra – Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Pêssego e Maçã e Neston Light Frutas Silvestres foi feita de forma criteriosa pela autoridade administrativa, verificando Nome Vulgar/Nome Comercial/Científico e Técnico/Denominação Legal; Marca Registrada; Aplicação, uso ou emprego (uso alimentício); Forma de apresentação; Matéria ou material que é constituído o produto e suas percentagens em peso e processo de obtenção, consoante consta às fls. 506 a 515, vol. 2, a partir da qual se constata a inclusão de uma proporção razoável de xarope de glicose e de açúcar.

Tendo em vista tal composição, a forma de apresentação e o uso ou emprego (para fins uso alimentício, destina-se a consumo imediato) corroboro com o entendimento proferido pela autoridade julgadora *a quo* de que aos mesmos se aplica os fundamentos da Solução de Divergência COANA nº 01/2001 que tratou da classificação fiscal de produtos desta natureza (Barras de Cereais), e que foi devidamente citada pela fiscalização e reproduzida pela autoridade julgadora *a quo* e transcrita no relatório acima, cuja conclusão deu-se pela correta aplicação das regras gerais de interpretação do SH e regras gerais complementares do NCM, esclarecidas acima, classificando-os no código 1704.90.90, ao invés do código 2106.90.90 (usada pela recorrente até 14/08/2002), ou o código 1904.20.00 (usada pela recorrente a partir de 15/08/2002), como pretende a recorrente, tendo em vista as seguintes Notas Explicativas do Sistema Harmonizado:

- quanto à posição 21.06, as NESH dispõem o seguinte:

“As preparações designadas muitas vezes sob o nome de ‘complementos alimentares’, à base de extratos de plantas, concentrados de frutas, mel, frutose, etc., adicionados de vitaminas e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro. Estas preparações apresentam-se acondicionadas em embalagens, nos quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem estar geral. Excluem-se as preparações análogas, próprias para evitar ou tratar doenças ou afecções.”

Como bem esclareceu a autoridade julgadora no voto recorrido:

“7. Como se vê, o que caracteriza um “complemento alimentar” não é, apenas, ser uma preparação à base de extratos de plantas, concentrado de frutas, mel, frutose, etc., ou que conste na embalagem expressões que permitiriam supor que o produto destina-se à manutenção da saúde e do bem-estar. O que é indispensável para caracterizar uma preparação alimentícia como complemento alimentar é a adição de vitaminas.

8. Pois bem, tanto no texto das embalagens, quanto na pormenorizada descrição dos produtos que consta dos autos, constata-se que não há qualquer adição

de vitaminas a tais preparações alimentares, o que, de plano, afastaria sua classificação na posição 2106.90.30 – Complementos alimentares, ainda que se apelasse para a RGI 3a, com o quer a impugnante.

9. Com efeito, cabe ressaltar que a fiscalizada jamais classificou seus produtos como “complementos alimentares”, mas sim na posição 2106.90.90 – Outras, que é a classificação mais residual possível para uma preparação alimentar, ou seja, quando nenhuma outra posição da TIPI especificar ou compreender tal preparação.”

Convém esclarecer que, não obstante no Período de Apuração a que se refere o lançamento ora sob litígio, tenha a recorrente classificado os produtos “Cereais em Barra” no código 2106.90.90 (usada pela recorrente até 14/08/2002), a mesma, em sua impugnação e recurso só apresenta argumentos defendendo a utilização do código 1904.20.00, o qual passou a utilizar a partir de 15/08/2002.

• as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 1704 esclarecem:

“Esta posição engloba a maior parte das preparações alimentícias com adição de açúcar, comercializadas no estado sólido ou semi-sólido. Em geral prontas para consumo imediato, conhecidos por produtos de confeitaria.” (grifou-se)

• As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 1904, pleiteada pela recorrente, relaciona entre os produtos excluídos dessa posição:

“Também se excluem:

a) Os cereais preparados revestidos de açúcar, ou contendo-o numa proporção que lhes confira a característica de produtos de confeitaria (posição 17.04).”

Cabe aqui ressaltar, tendo em vista que a recorrente traz em favor de seu argumento o Laudo CIAL nº 080/2005, emitido pelo Instituto de Tecnologia dos Alimentos, da Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Governo do estado de São Paulo, cuja conclusão confirma o acerto em se adotar a posição 1904.20.20 para enquadrar “cereais em barra” que, conforme supra destacado, o órgão oficial no Brasil com competência para pronunciar-se sobre classificação fiscal de mercadorias é a Secretaria da Receita Federal do Brasil –RFB, que, relativamente à idênticos produtos, o fez por meio da referida Solução de Divergência e também, por meio da Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DIANA nº 79, de 19 de novembro de 2003, igualmente transcrita no relatório, como, também, pela Decisão SRRF10ª/DIANA nº 52, de 11 de julho de 2000, conforme ementa abaixo se transcreve:

“Ementa:

Código TIPI Mercadoria.

1704.90.90 - Produto de confeitaria, sem cacau, composto de glicose, açúcar, mel, açúcar mascavo, maltodextrina, gordura vegetal hidrogenada, lecitina de soja, flocos de aveia, flocos de arroz, flocos de milho, castanhas, passas de uva e coco ralado,

apresentado em barras ou tabletes, com peso líquido de 12 e 25 gramas, denominado "Cereal - Mix".

“Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 1704) e 6 (texto da subposição 1704.90), e RGC-1 (texto do item 1704.90.90), da TIPI aprovada pelo Decreto nº 2.092/1996.”

2- Cereais em Barra com Chocolate

Da mesma forma, a análise do uso e emprego, da composição, processo de obtenção e apresentação dos produtos Cereais em Barra com Chocolate consta às fls. 516 e 517 do volume 2, a partir da qual se verifica a inclusão de Xarope de Glicose 38-40, Açúcar Cristal 8,838%; Massa de cacau (liquor) 2,974% e Manteiga de Cacau desodorizada 2,584%.

A Nota 2 do Capítulo 18 estabelece:

“2.A posição 18.06 compreende os produtos de confeitaria contendo cacau, bem como, ressalvadas as disposições da Nota 1 do presente Capítulo, as outras preparações alimentícias contendo cacau.”(grifou-se)

E o texto da posição 1806 é assim definido:

“18.06- CHOCOLATE E OUTRAS PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS CONTENDO CACAU (...).” (grifou-se)

E as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 1806 esclarecem:

“Esta posição compreende ainda os produtos de confeitaria contendo cacau em qualquer proporção, o nogado de chocolate, o cacau em pó adicionado de açúcar ou de outros edulcorantes, os choco/ates em pó adicionados de leite em pó, os produtos pastosos à base de cacau ou de chocolate e de leite concentrado e, de um modo geral, todas as preparações alimentícias contendo cacau, exceto as excluídas nas Considerações Gerais do presente Capítulo.”(grifou-se)

Neste item, a autoridade administrativa já havia destacado a manifestação da RFB sobre a classificação de produto similar, por meio da Decisão SRRF/10ª RF/DIANA Nº 73, de 08 de agosto de 2000, cuja ementa reproduzimos abaixo (*verbis*):

"Ementa:

Código TIPI Mercadoria

1806.32.20 Produto de confeitaria contendo cacau, composto de glicose, açúcar, mel, açúcar mascavo, maltodextrina, gordura vegetal hidrogenada, lecitina de soja, flocos de aveia, flocos de arroz, flocos de milho, castanhas,;passas de uva, coco ralado e gotas ou lascas de chocolate: misturadas à massa do xarope c

cereais/ apresentado em barras ou tabletes com pés líquido de 12 e 25gramas, denominado Cereal-Mix".

“Dispositivos Legais RGI 1 (Notas 1 a do Capítulo 17 e 2 do Capítulo 13 e texto da posição 1805) e 6 (texto da subposição.1806.32) e RGC-1 (texto do item 1806 32 20) da TIPI aprovada pelo Decreto nº 2 092/1996”.

Desta forma, conclui-se que, em face da Nota 2 do Capítulo-18, os produtos de confeitaria contendo cacau em qualquer proporção estão compreendidos na posição 1806. E, O chocolate e outras preparações alimentícias contendo cacau, em tabletes, barras e paus, com peso inferior ou igual a 2kg enquadra-se na subposição de primeiro nível 806.3; as preparações não recheadas classificam-se na subposição de segundo nível 1806.32 e as preparações não recheadas diferentes do chocolate enquadram-se no item 1806 32 20.

3 - Gallak Ball

A análise do produto denominado “Gallak Ball” quanto ao uso ou emprego, forma de apresentação, composição e processo de obtenção consta às fls.519 e 520 do volume 2, do qual se constata tratar-se de produto que contém, os seguintes ingredientes: o Açúcar 36,957%; Cereal de Milho; 21,224%; Leite em Pó Integral 17,435%; Manteiga de Cacau 17,054%; Soro de Leite 4,696%; Leite em Pó Desnatado 2,291%; Lecitina de Soja 0,154%; Talco (coadjuvante) 0,133%; **Xarope de Glicose 0,031 %** ; Goma Arábica 0,017%; Vanilina 0,008%.

O produto sob análise é obtido a partir de pequenas bolas de cereal de milho e trigo com cobertura açucarada que recebem cobertura de chocolate branco.

A presença do açúcar e do xarope de glicose confere a característica de produto de confeitaria (posição 1704) conforme prescreve a NESH da posição 1904 (*in verbis*):

"A presente posição não abrange os grãos de cereais, simplesmente trabalhados ou que sofreram uma das transformações mencionadas expressamente no Capítulo 10 ou no Capítulo 11.

Também se excluem :

Os cereais preparados revestidos de açúcar ou contendo-o numa proporção que lhes confira a característica de produtos de confeitaria (posição 17 04).”

Neste mesmo sentido é a orientação contida na NESH da posição 1704, *in verbis*:

‘Esta posição engloba a maior parte das preparações alimentícias com adição de açúcar, comercializadas no estado

sólido ou semi-sólido. Em geral prontas para consumo imediato, conhecidos por produtos de confeitaria. " (grifou-se)

Em relação ao enquadramento em sub posição, temos que o produto deve ser enquadrado, por exclusão, no código 1704.90, tendo em vista que não estamos diante de goma de mascar - código 1704.10.

Mas, não há polêmica, quanto ao enquadramento na posição 1704 e na sub posição 90. A polêmica encontra-se na classificação do item da sub posição 1704.90.

A decisão proferida no julgamento de primeira instância assim fundamenta:

“O produto se apresenta sob a forma de pequenas esferas (bolas) de cereal de milho e trigo açucaradas e cobertas com chocolate branco, acondicionados em saches de 30g o u de 120g.

Para a Subposição 1704.90, a NCM apresenta três alternativas de item de desdobramento: 1704.90.10: 1704.90.20, e 1704.90.90. Entretanto esta última é residual, e só será utilizável se nenhuma das duas anteriores for adequada.

Simplesmente, no primeiro item, 1704.90.10 estão enquadrados os Chocolates Brancos propriamente ditos, e no segundo item. 1704.90.20. outros produtos de confeitaria, sem cacau, diferentes de goma de mascar.(grifos do original)

Portanto, com fundamento nas regras interpretativas do SH, notadamente a RGI nº 1, c/c a RGI nº 6 e c/a RGC-1, o "Galak Ball" é um confeito ou semelhante; não é chocolate branco propriamente dito, mas sim pequenas esferas de cereal açucaradas e cobertas com camada de chocolate branco. Por isso é que deve ser enquadrado no código 1704.90.20.”

Compartilho com tal entendimento, haja vista que o produto, de fato, como bem observou o relator do voto do acórdão ora recorrido, “*não se trata de cereal misturado ao chocolate branco, ou acrescentado à Massa Galak, tampouco de chocolate branco apresentado sob a forma de tabletes, barras ou paus, com recheio de cereais*”.

Verifico, pois, que a recorrente não trouxe nenhum novo argumento capaz de alterar as classificações definidas pela autoridade administrativa e mantida pelo o acórdão ora recorrido, motivo pelo o qual em nada merece ser reformulado o Acórdão nº 0122.866 da 3ª Turma da DRJ/BEL, proferido em sessão de 5 de setembro de 2011, cujos fundamentos adoto e ratifico, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99.

CONCLUSÃO

Tendo em conta a análise e fundamentos efetuados acima, bem como os fundamentos proferidos no voto do acórdão recorrido, conduzo o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Maria da Conceição Arnaldo Jacó - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE GOMES

Inicialmente cumpre destacar que minha discordância em relação ao bem fundamentado voto proferido pela eminente relatora e conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó se limite tão somente a classificação adotada pela fiscalização e corroborada pela ilustre relatoria para os cereais em barra.

No tocante aos demais temas em debate acompanho o voto proferido pela relatora.

Em relação ao classificação fiscal do Cereal em Barra tem-se duas posições antagônicas a saber:

Classificação do Contribuinte	1904.20.00 19.04 Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (flocos de milho (corn flakes), por exemplo); cereais (exceto milho) em grãos ou sob a forma de flocos ou de outros grãos trabalhados (com exceção da farinha, do grumo e da sêmola), pré-cozidos ou preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos noutras posições.
Classificação da Fiscalização.	1704.90.90 17.04 Produtos de confeitaria sem cacau (incluindo o chocolate branco). 1704.90.90 Outros

Como é de conhecimento geral, a classificação fiscal de mercadorias é procedimento complexo e devidamente normatizado.

Busco nas Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado a seguinte orientação:

Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas."

Verifico junto ao termo de verificação fiscal que acompanha o auto de infração lavrado que a fiscalização entendeu que as barras de cereais deveriam ser classificadas como sendo produtos de confeitaria.

Em contraposição a esta posição, a Recorrente cita em suas razões de Recurso as conclusões do Laudo nº CIAL nº. 080/2005, do Instituto de Tecnologia dos Alimentos, da Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Governo do Estado de São Paulo (fls. 6830, abaixo transcrito e cujas conclusões adoto como razão de decidir:

"Dentro da tabela de imposto sobre produtos industrializados - TIPI, concluímos pue o mais adequado para o produto Neston Barra seria a classificação fiscal NCM 1904.20.00, ou seja, Preparações alimentícias obtidas a partir de flocos de cereais não torrados ou de misturas de flocos de cereais não torrados com flocos de cereais torrados ou expandidos. "

Entendo assistir razão ao Recorrente neste ponto.

Trancrevo da NESH o discriminativo do Capítulo 17 da TIPI:

"No presente Capítulo estão compreendidos os açúcares propriamente ditos (sacarose, lactose, maltose, glicose, frutose (levulose), etc), os xaropes, os sucedâneos do mel, os melaços resultantes da extração ou refinação do açúcar, bem como os açúcares e melaços, caramelizados, e os produtos de confeitaria. O açúcar no estado sólido e os melaços podem ser aromatizados ou adicionados de corantes."

Em contrapartida, verifico o que informa a nota explicativa do capítulo 19.04:

"A presente posição compreende diversas preparações alimentícias obtidas a partir de grãos de cereais (milho, trigo, arroz, cevadas, etc), que tenham sido tratadas por expansão ou torrefação, ou, simultaneamente, por estes dois processos, de forma a torná-los crocantes. As referidas preparações destinam-se essencialmente a serem utilizadas, no estado em que se encontram ou misturadas com leite, como alimentos para refeições matinais. Podem ser-lhes adicionados, no decurso ou após a sua fabricação, sal, açúcar, melaço, extratos de malte ou de frutas, ou cacau, etc." .

Também merece destaque o fato de que as mesmas notas explicativas do Sistema Harmonizado da posição 1904, determinam a exclusão desta posição os "Os cereais preparados revestidos de açúcar, ou contendo-o numa proporção que lhes confira a característica de produtos de confeitaria (posição 17.04).

Assim, a discussão aqui posta reside na possibilidade de caracterização da barra de cereal como sendo produto de confeitaria, contudo da leitura dos dispositivos normativos acima expostos nos leva a conclusão oposta.

Isto porque, não entendo ser possível caracterizar as barras de cereais como sendo produto de confeitaria uma vez que possuem em sua composição percentuais de cacau inferiores a 6%, conforme exige a nota 3 do Capítulo 19, a saber:

A posição 19.04. não abrange as preparações que contenham mais de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, nem as revestidas de chocolate ou de outras preparações alimentícias que contenham cacau, da posição 18.06 (posição 18.06)

Em virtude destes fatos, peço vênua a Conselheira Relatora para abrir divergência do seu entendimento e por consequencia, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para manter a classificação fiscal 1904.20.00 para as barras de cereal.

É como voto.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES – Redator Designado.