



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

Processo nº 10980.004971/2005-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3801-001.667 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 30 de janeiro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO IPI
Recorrente NESTLE BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/05/2000 a 20/09/2000, 11/10/2000 a 20/10/2000, 01/11/2000 a 10/11/2000

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os Cereais em barra Neston Banana, Neston Morango e Neston Coco

Tostado classificam-se na posição 1704.90.90 da TIPI.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel (Relatora) e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira. Designado o Conselheiro Marcos Antonio Borges para elaborar o voto vencedor. O Conselheiro Sidney Eduardo Stahl apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes- Presidente.

(assinado digitalmente)
Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel – Relatora

(assinado digitalmente)
Marcos Antonio Borges - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (Presidente), José Luiz Bordignon, Sidney Eduardo Stahl, Marcos Antonio Borges, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

Relatório

O presente Recurso Voluntário refere-se à decisão da Delegacia da Receita Federal de Belém, que entendeu por bem manter o Auto de Infração em que a autoridade fiscal busca cobrar débito de IPI em razão de suposto erro de classificação fiscal de alguns de seus produtos.

O acórdão ora recorrido da DRJ de origem é minucioso quanto ao relato do conteúdo dos presentes autos, razão pela qual o adoto, *in verbis*:

1. Contra o contribuinte em epígrafe 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. Foi constituído crédito total no valor de R\$76.792,52.

2. Segundo o Termo de Verificação fiscal de fls. 56/61, a contribuinte classificava incorretamente no código 2106.90.90 (complementos alimentares) os produtos Neston Banana, Neston Morango e Neston Coco Tostado, quando deveria classificá-los no código 1704.90.90 (produtos de confeitaria, sem cacau).

3. Cientificada em 31.05.2005, a interessada apresentou, tempestivamente, em 27.06.2005, impugnação (fls. 152/166), na qual, em síntese, alega que:

a) “(...) não há como capitular os cereais em barra como ‘produtos de confeitaria’, na medida em que a Nota Explicativa na posição n.º 17 determina que ‘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’, dentre os quais, evidentemente, não se incluem os cereais em barra.”;

b) “Por outro lado, a capitulação utilizada pela Impugnante, como ‘Preparações alimentícias diversas/Complementos Alimentares — outros’, revela-se a mais adequada, vez que a autuação utiliza o conceito de ‘complementos alimentares’ colhido de fonte absolutamente desautorizada, qual seja, organização privada alienígena que não tem nem legitimidade e nem competência para tanto”; c) “Os cereais em barra, evidentemente, não se destinam confeitaria, pois ao contrário do que sustentado no Auto de Infração, efetivamente se alojam na posição 21 da Tabela, tal como explica a Nota n.º 16 do Capítulo 17 das NESH (...);” d) “E para que se chegue a esta conclusão, basta uma simples análise destas embalagens, onde constam os ingredientes citados (frutas, mel, frutose) a adição

de ferro em sua composição, e as mensagens 'Neston Barra. O exercício mais gostoso', 'Pratique esse prazer', 'Rico em fibras', '35% menos gordura', o que deixa flagrante sua destinação à manutenção da saúde e do bem estar geral, e indiscutível sua subsunção à posição 21.";

e) "Ainda que a autuação sustente que os cereais em barra possam ser classificados na posição 17 (açúcar e produtos de confeitaria), aplica-se, neste caso, o disposto na Regra 3, 'a', 1ª parte, das Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado, tendo em vista a maior especificidade da posição 21 em relação à posição 17"; f) Destaca que "o Sistema Harmonizado, tal como todas as regras positivadas em nosso sistema, deverá ser interpretado de acordo com os ditames da Constituição Federal, que consagra o princípio da seletividade como um dos nortes do sistema tributário nacional", citando doutrina a esse respeito; g) Aponta ilegalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada, entendendo que a multa prevista pelo 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 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; h) 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.

i) Por fim, requereu o contribuinte:

i.1) Que as intimações fossem encaminhadas a Marcos Figueiredo Vasconcellos; i.2) Que fosse realizada perícia técnica para a determinação da correta classificação fiscal dos produtos em questão; i.3) Que fosse julgado improcedente o lançamento; i.4) Que, caso o lançamento não fosse considerado improcedente, fosse afastada a aplicação da multa com base no art. 112 do CTN, ou que seu percentual fosse reduzido a 20% do principal devido; i.5) Que a taxa SELIC fosse substituída pelos juros moratórios de 1% ao mês.

Com base neste relatório, o referido acórdão da DRJ restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/05/2000 a 20/09/2000, 11/10/2000 a 20/10/2000, 01/11/2000 a 10/11/2000 CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os Cereais em barra Neston Banana, Neston Morango e Neston Coco Tostado classificam-se na posição 1704.90.90 da TIPI.

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.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. IMPOSSIBILIDADE.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Exercício: 2005 INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Insurge-se o contribuinte contra a decisão da Delegacia de origem, reforçando os argumentos trazidos por ocasião de sua Impugnação, no sentido de que classificou corretamente as mercadorias objeto do Auto de Infração, observados os termos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado e da Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Requer, ao final, seja reformada a decisão recorrida, para o fim de cancelar-se o Auto de Infração, ou, quando menos, para o fim de afastar a aplicação abusiva e ilegal da multa e do índice de correção.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, relatora

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

A questão polemizada no presente recurso pode ser assim resumida:

A autoridade fiscal analisa os produtos "Neston Banana" (códigos 2550 e 2553), "Neston Coco Tostado" (códigos 2551, 2554), e "Neston Morango" (códigos 2552 e 2555), correspondentes a cereais em barra classificados pela Recorrente na posição 2106.90.90 (complementos alimentares — outros), tributados à alíquota zero, para recondicioná-los na posição 1704.90.90 (produtos de confeitaria sem cacau — outros), sobre os quais incide a alíquota de 5% (cinco por cento) a título de IPI.

A Nota Explicativa, na posição n.º 17, defendida pelo agente fiscal como sendo a aplicável aos produtos analisados, determina que "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".

Por outro lado, a capitulação utilizada pela Recorrente, como "Preparações alimentícias diversas/Complementos Alimentares — outros", estaria alojada na posição 21 da Tabela, tal como explica a Nota n.º 16, do Capítulo 21 das NESH:

"Classificam-se especialmente aqui:

16) 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, nas quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral".

Pois bem. Entendo que um produto que traz em sua composição 48% de matéria-prima de base cereal (aveia, cevada, flocos de trigo e cereal com base láctea), e o restante de ingredientes considerados “coadjuvantes tecnológicos” (gordura hidrogenada, oleína de palma, xarope de glicose, lecitina, corantes e aromatizantes), conforme descrições em sua embalagem, não pode ser considerado confeito, cuja definição, transcrita na Nota Explicativa mencionada, é clara no sentido de se tratar de açúcares ou produtos cujo **componente predominante** seja um açúcar.

Por outro lado, há de se concordar com a conclusão da Delegacia de Julgamento de origem, no sentido de que 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. Para caracterizar uma preparação alimentícia como complemento alimentar faz-se necessária a adição de vitaminas, conforme se depreende da leitura da Nota no. 16, acima transcrita. E, no caso dos produtos da Recorrente, não há, na composição, esse elemento essencial ao complemento alimentar, a vitamina.

Analisando detidamente a composição do produto, conforme descrito pela própria autoridade fiscal por ocasião da análise de sua Classificação Fiscal, e da leitura das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NESH, depreende-se que a melhor classificação do produto da Recorrente encontra-se descrita na Seção IV, Capítulo 19 – Preparações à base de cereais, amidos, féculas ou de leite; produtos de pastelaria.

Merece atenção a classificação 1904.90, disposição B:

1904 - Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (por exemplo, flocos de milho ("corn flakes")); 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 em outras posições.

1904.90 - Outros B) Preparações alimentícias obtidas a partir de flocos de cereais não torrados, de misturas de flocos de cereais não torrados com flocos de cereais torrados ou de cereais expandidos.

Este grupo inclui as preparações alimentícias obtidas a partir de flocos de cereais não torrados bem como as obtidas de misturas de flocos de cereais não torrados com flocos de cereais torrados ou de cereais expandidos. Estes produtos (frequentemente denominados Müsli) podem conter frutas secas, nozes, açúcar, mel, etc. São geralmente acondicionados como alimentos para refeições matinais.

É fato que a NESH esclarece que se excluem dessa classificação “os cereais preparados revestidos de açúcar, ou contendo-o numa proporção que lhes confira a característica de produtos de confeitaria (**posição 17.04**)”.

Porém, não há que se olvidar que a exclusão supra mencionada alcança apenas cereais revestidos de açúcar (não é o caso do produto da Recorrente), ou que contenha açúcar numa proporção tal, que lhe confira as características de produtos de confeitaria. No caso das barras de cereais, repita-se, a composição é predominantemente de cereais, e não de açúcar, como ocorre com os produtos de confeitaria descritos na posição 17.04.90, que tem em sua composição o açúcar como elemento principal, a saber:

1704.90 - Outros 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.

1) as pastilhas, incluídas as gomas de mascar açucaradas (chewing gum e semelhantes);

2) as balas (rebuçados) (incluídas as que contenham extrato de malte);

3) os caramelos, catechus, nogados, fondants, as pastilhas, as amêndoas açucaradas (rahat loukoum);

4) o marzipã (maçapão*); 5) As preparações que se apresentem sob a forma de pastilhas para a garganta ou de balas (rebuçados) contra a tosse, constituídas essencialmente de açúcar (mesmo adicionado de outras substâncias alimentícias, tais como gelatina, amido ou farinha) e agentes aromatizantes (incluídas as substâncias com propriedades medicinais, tais como álcool benzílico, mentol, eucaliptol e bálsamo-de-tolu). No entanto, as pastilhas para a garganta ou as balas (rebuçados) contra a tosse que contenham substâncias com propriedades medicinais, exceto agentes aromatizantes, classificam-se no Capítulo 30, desde que a proporção dessas substâncias em cada pastilha ou bala (rebuçado) seja de tal ordem que elas possam ser utilizadas para fins terapêuticos ou profiláticos.

6) O chocolate branco, composto de açúcar, manteiga de cacau (não se considerando esta como cacau), leite em pó e aromatizantes, com alguns vestígios de cacau.

7) O extrato de alcaçuz, sob qualquer forma (pães, blocos, bastões, pastilhas, etc), com mais de 10%, em peso, de sacarose. Quando apresentado (isto é, preparado) como produto de confeitaria, aromatizado ou não, o extrato de alcaçuz classifica-se nesta posição, sendo irrelevante a proporção de açúcar nele contida.

8) As geléias e pastas de frutas, adicionadas de açúcar, e apresentadas sob a forma de produtos de confeitaria.

9) As pastas à base de açúcar, não contendo ou contendo apenas uma pequena quantidade de gorduras, próprias para transformação direta em produtos de confeitaria desta posição, mas que servem também como recheio para produtos desta ou de outras posições, tais como:

a) Pastas para fondants preparadas com sacarose, xarope de sacarose ou de glicose e/ou xarope de açúcar invertido, com ou sem aromatizante, utilizadas na fabricação de fondants e como recheio de bombons ou chocolates, etc.

b) Pastas para nogado, constituídas por misturas aeradas (sopradas*) de açúcar, água e matérias coloidais (por exemplo, clara de ovo) e, às vezes, adicionadas de uma pequena quantidade de gorduras, com ou sem adição de avelãs, frutas ou outros produtos vegetais, utilizados na fabricação de nogado e como recheio de chocolates, etc.

c) Pastas de amêndoa, preparadas principalmente com amêndoas e açúcar, destinadas essencialmente à fabricação de marzipã (maçapão).*

Interessante também verificar que a classificação conferida às barras de cereais pelo Ministério das Finanças de Portugal, utilizando-se também o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, por ser um método internacional de classificação de mercadorias, é exatamente a de posição 1904. Confira-se os argumentos:

DESCRIÇÃO DA MERCADORIA: 'CRUESLI' constituído por cereais expandidos adicionado de xarope de milho e melaço.

CLASSIFICAÇÕES PAUTAIS EM DÚVIDA: 1904 10 90 0 00 900 e 1905 30 59 0 00 000 DECISÃO: 1904 10 90 0 00 900 FUNDAMENTOS: Por considerar que a mercadoria em litígio é representada por uma partida designada por 'CRUESLI' (Bars Banana, Bars Date/Orange, Bars Peanut) constituída por cereais (aveia, trigo e arroz) expandidos, adicionados de xarope de milho e melaço, para permitir, por compressão, formar barras que se comercializam;

Por considerar que não se está em presença de produtos de padaria, no devido enquadramento das notas explicativas referentes à posição 19.05 do Sistema Harmonizado;

Por considerar que o produto em causa não sofreu nenhuma operação de cozedura;

Por considerar que se trata de preparações alimentícias, adentro do enquadramento esclarecedor das notas explicativas do Sistema Harmonizado relativas à posição 19.04 (pág. 143)

Acórdão no. 3.963 do TTA 1ª. (Circular no. 218/91, Série II)

http://pauta.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/69D83B2C-2420-4F6A-8F09-2D74D888E88A/0/MAN_1601_2403.pdf

Entendo, portanto, que a classificação pretendida pela autoridade fiscal não é a adequada para o produto da Recorrente, observado todo o seu descritivo, devendo este ser enquadrado, para fins de incidência do IPI, na classificação 1904.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao presente Recurso Voluntário sem, contudo, acatar suas razões, mas apenas para determinar o cancelamento do auto de infração.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Redator Designado

Com o devido acatamento, permito-me divergir do voto da Ilma. Sra. Relatora em relação a classificação fiscal dos produtos em tela e, conseqüentemente, em relação à manutenção do Auto de Infração lavrado em que a autoridade fiscal busca cobrar débito de IPI em razão de erro de classificação fiscal.

Em relação à classificação fiscal pretendida pela Recorrente, código 2106.90.90 (complementos alimentares), adoto o entendimento da Relatora no sentido de que falta elemento essencial para classificação como complemento alimentar, no caso a adição de vitaminas, conforme explanado acima.

No tocante a classificação pretendida pela autoridade fiscal e a classificação que seria mais adequada pela Relatora, ousou discordar.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 1904, adotada pela Relatora, 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).” (Decreto nº 435/92 – alterado pelas IN SRF n.º 123/98 e IN SRF n.º 157/02)

Os produtos em questão, "Neston Banana" (códigos 2550 e 2553), "Neston Coco Tostado" (códigos 2551, 2554), e "Neston Morango" (códigos 2552 e 2555), correspondentes a barra de cereais, encontram-se envoltos em uma calda açucarada composta de água, xarope de glicose, açúcar, gordura vegetal hidrogenada, monoestearato e lecitina, e contém uma proporção elevada de açúcar (xarope de glicose e açúcar) em sua composição, o que confere ao mesmo a característica de produto de confeitaria, estando, portanto, excluído da posição 1904, nos termos das Notas Explicativas acima transcritas.

A Nota 1 a) do Capítulo 17 estabelece:

“1. O presente Capítulo não compreende:

a) os produtos de confeitaria contendo cacau (posição 18.06);”

E as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado em suas Considerações Gerais a respeito do Capítulo 17 esclarecem:

“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.

Excluem-se, todavia:

a) O cacau em pó com açúcar, o chocolate (com exceção do chocolate branco) e os produtos de confeitaria contendo cacau em qualquer proporção (posição 18.06).” (grifou-se).

. E o texto da posição 1704 assim dispõe:

“17.04 - PRODUTOS DE CONFEITARIA, SEM CACAU (INCLUÍDO O CHOCOLATE BRANCO).” (grifou-se)

E 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)

Assim, as barras de cereais, nos sabores "Neston Banana" (códigos 2550 e 2553), "Neston Coco Tostado" (códigos 2551, 2554), e "Neston Morango" (códigos 2552 e 2555), à base de cereais e frutas envoltos em calda açucarada, incluem-se na posição 1704, por tratar-se de produto de confeitaria, sem cacau. No âmbito dessa posição inclui-se na subposição 1704.90, por falta de subposição mais específica, e no código 1704.90.90.

Esclareça-se, ainda, que a Coordenação-Geral de Administração Aduaneira da RFB solucionou divergência a respeito da classificação de produto similar através da SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COANA Nº 1, de 18 de abril de 2001, classificando no código 1704.90.90 da TEC o produto descrito na ementa abaixo, publicada no D.O.U. de 21/05/01:

“Barras de cereais. Produto de confeitaria à base de flocos de arroz tostados, xarope de milho, óleo de girassol, frutose, carbonato de cálcio, carbonato de magnésio, contendo aromatizante (aroma natural de baunilha), edulcorante (sorbitol não cristalino), antioxidante (tocoferol), umectante (glicerina) e espessante (lecitina de soja), apresentado em caixa de papelão, contendo oito barras, embaladas separadamente, cada uma com 22 gramas, denominado comercialmente "Snack Sense"”

Portanto correta a classificação adotada pela autoridade fiscal sendo mantido o lançamento pela decisão da autoridade julgadora *a quo*.

Isto posto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

É assim que voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges

Declaração de Voto

Sidney Eduardo Stahl, Conselheiro

Em que pesem todos os argumentos apontados e a minha concordância com o voto da relatora, tenho que existe mais um motivo para a procedência do recurso.

Do exame detido de todo o processado se observa que em nenhum momento a instrução processual ofereceu elementos seguros e suficientes para propiciar ao julgador uma decisão calcada em critérios objetivos.

Ao contrário, a fiscalização conseguiu desconstituir adequadamente a classificação adotada pela contribuinte, porém, fixou a sua classificação em elementos genéricos, que não nos dá segurança de serem corretos.

Reportando-se ao CTN, o artigo 109 do RIPI, vigente à época, estabelece que “lançamento é o procedimento destinado a constituição do crédito tributário, que se opera de ofício, ou por iniciativa do sujeito passivo da obrigação tributária” o qual, de acordo com o inciso I, “compreende a descrição da operação que lhe dá origem, a identificação do sujeito passivo, **a descrição e classificação do produto**, o cálculo do imposto, com a declaração do seu valor e, sendo o caso, a penalidade prevista” (grifei).

Significa dizer que, não aceita a classificação fiscal adotada pelo contribuinte o fisco deve indicar, com precisão, qual a classificação que entende ser correta.

O mesmo RIPI diz que “os produtos estão distribuídos na Tabela por seções, capítulos, subcapítulos, posições, subposições e itens” (art. 15) e que “far-se-á a classificação de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação (RGI) e Regras Gerais Complementares (RGC) e Notas Complementares, todas da Nomenclatura Comum do MERCOSUL, integrantes do seu texto” (art. 16).

Busco nas lições sempre lúcidas do Professor Paulo de Barros Carvalho¹, que “o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias é conteúdo aprovado (pela) Convenção Internacional (Bruxelas, 14/06/83), à qual o Brasil aderiu em 3/10/86. Como tal, é a base da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias que, por sua vez, é a fonte de implantação da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI)”.

(...)

O Sistema Harmonizado, tal qual aprovado na Convenção Internacional, opera com seis dígitos, correspondendo a posições e subposições de mercadorias, mas a NBM/SH (TIPI/TAB) sobrepõe-se àquele sistema para acrescentar-lhe matriz de subespécies, mediante a particularização de itens e subitens.

(...)

Com a NBM/TIPI, operou-se um ajuste da tecnicidade classificatória da tabela internacional ao ambiente do sistema normativo brasileiro, adquirindo novo matiz significativo. A adição dos códigos item/subitem demonstra bem esse esforço do legislador em promover um processo de adaptação que, introduzindo subclasses adicionais, aprofundou a conotação das subposições originais, depositando naquelas subclasses os valores inerentes às particularidades do nosso ordenamento positivo.

Daí porque se aplicam as Regras Gerais de Interpretação da NBM/SH (TIPI/TAB) às posições e subposições, isto é, aos seis primeiros dígitos XXXXXYY, sendo que as regras de números 1, 2, 3, 4 e 5 para o reconhecimento da posição "XXXIX" e a regra de número 6 para identificar-se a subposição "YY".

Do dígito 7 ao dígito 10, vale dizer, para o código item/subitem "ZZzz" a regência é a da Regra Geral Complementar (RGC) número 1, da NBM/SH (TIPI/TAB)".

Diante dos textos legais e das lições doutrinárias pode se afirmar que a classificação fiscal é composta dos seguintes códigos: posição (quatro dígitos); subposição (dois dígitos); e item/subitem (quatro dígitos).

Assim, deveria a fiscalização apontar com clareza elementos que pudessem convencer os julgadores da classificação por ele adotada, o que a meu entender, não logrou fazer adequadamente.

Ainda, importante registrar que no lançamento tributário veiculado por meio de auto de infração, a fiscalização deve trazer elementos ou dados que justificassem a indicação da nova classificação fiscal, ou seja, é necessário que o agente autuante indique os fundamentos que o levaram a decidir por determinada classificação fiscal em detrimento daquela adotada pelo contribuinte.

Nesse caso, tenho que o agente não logrou êxito por apontar apenas elementos genéricos.

Nesse sentido, voto por julgar procedente o presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl