



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10980.009673/2002-62
SESSÃO DE : 10 de agosto de 2004
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.968
RECURSO Nº : 129.546
RECORRENTE : NUTRIMENTAL S.A. INDÚSTRIA E COMÉCIO DE
ALIMENTOS
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - É preclusa juntada de provas, laudos ou outros documentos pelo contribuinte em momento posterior à apresentação da peça impugnatória, ressalvadas as hipóteses de impossibilidade de fazê-lo ou de força maior, que devem ser devidamente provadas.

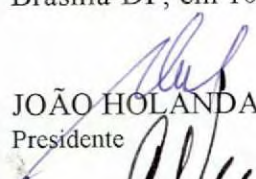
CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS - "Barra de cereais", guloseima constituída por cereais, açúcares, frutas secas ou não, e outros ingredientes classifica-se no código 1704.90.20 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), caso não contenha cacau. Contendo-o, a classificação será 1806.32.20.

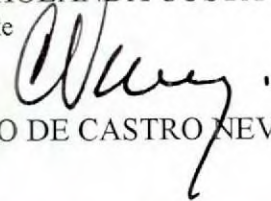
IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS: BASE DE CÁLCULO E MULTA DE OFÍCIO. A competência para julgar a matéria em grau de recurso é do Segundo Conselho de Contribuintes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e no mérito, dar provimento quanto à classificação e declinar da competência de apreciar as demais matérias em favor do Segundo Conselho de Contribuintes, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 10 de agosto de 2004


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


SÉRGIO DE CASTRO NEVES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, Nanci Gama, e DAVI EVANGELISTA (Suplente). Ausentes os Conselheiros SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, ZENALDO LOIBMAN E NILTON LUIZ BÁRTOLI. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional MARIA CECILIA BARBOSA.

RECURSO Nº : 129.546
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.968
RECORRENTE : NUTRIMENTAL S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS
RELATOR(A) : SÉRGIO DE CASTRO NEVES

RELATÓRIO

Recorre a empresa epigrafada de decisão unânime proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS), que manteve a exigência formulada em Auto de Infração contra ela lavrado. O crédito tributário reclamado constituía-se de imposto, multa de ofício e acréscimos legais, referentes a Imposto sobre Produtos Industrializados, eis que, de acordo com o Auto, mercadorias industrializadas pela empresa foram por ela classificadas incorretamente, daí resultando redução de alíquota e conseqüente insuficiência de recolhimento. Exigia-se também a incorporação à base de cálculo do tributo de valores correspondentes a descontos incondicionais praticados no preço de venda.

Os produtos de fabricação da ora recorrente que dão origem à divergência são **barras de cereais** para alimentação humana, constituídas basicamente de cereais expandidos, frutas, frutas secas, açúcares e xaropes e, em alguns produtos, cacau. A empresa classificava esses produtos no código 1904.90.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), tendo a ação fiscal indicado os códigos NCM 1806.32.20 e 1704.90.20, conforme contenham ou não cacau.

A empresa impugnou o lançamento, expendendo em sua defesa os seguintes argumentos:

1. O art. 153, § 3º, inc. I da Constituição Federal determina a seletividade do IPI, em função da essencialidade do produto. Procura então demonstrar as propriedades nutritivas e saudabilidade do consumo dos produtos que fabrica, enquanto fontes de fibras. Cita autoridades científicas e recomendações da ANVISA.
2. Argumenta que, não sendo o seu tipo de produto nominalmente citado entre as posições da NCM, sua classificação não pode dar-se por aplicação da Regra Geral de Interpretação (RGI) nº. 1 da Nomenclatura, determinando que se recorra sucessivamente à RGI 2b e, em seguida, à RGI 3b. Neste caso, segundo sua óptica, será encontrado que o ingrediente que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.546
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.968

confere caráter essencial ao produto é o cereal, o que redundaria no acerto da classificação adotada pela empresa.

3. Cita as Notas Explicativas (NESH) da Nomenclatura referentes à posição 17.04: *“esta posição engloba a maior parte das preparações alimentícias com adição de açúcar (...)”*. Deduz do texto que o ingrediente que dá característica aos produtos de confeitaria da posição é o açúcar. Cita autoridades técnicas. Refere-se à distinção entre a sacarose e a glicose, defendendo que o termo **açúcar** diz respeito unicamente à primeira, enquanto é a segunda o principal edulcorante de seus produtos em causa.
4. No que tange aos produtos contendo cacau, alude às NESH da posição 18.06, que dizem: *“O chocolate é um produto alimentício composto essencialmente de pasta de cacau (...)”*. Em seguida, observa que, *“segundo as explicações da NESH, o produto classificado no código fiscal 18.06 tem que ser composto essencialmente de pasta de cacau”*. Argumenta que os produtos de sua fabricação não têm o cacau como ingrediente essencial, e sim os cereais. Cita outrossim as NESH da posição 19.04, que dela excluem *“as preparações contendo mais de 6%, em peso, de cacau calculado sobre uma base totalmente desengordurada (...)”*, e esclarece que seus produtos contendo cacau contêm-no em proporção inferior a 6%.
5. Alude a que o Ministério da Saúde e posteriormente a ANVISA sempre classificaram as barras de cereais como “Cereais e derivados”, em virtude de seus ingredientes.
6. Insurge-se contra a aplicação de multa de 75%, a seu ver revestida de caráter confiscatório, ao arripio do comando do art. 5º, inc. XXII da Constituição Federal. Cita decisões do STF e do STJ a respeito. Pleiteia que, se cabível sua aplicação, o valor da multa não seja superior a 20% do crédito principal.
7. Insurge-se outrossim contra a inclusão dos valores correspondentes aos descontos incondicionais oferecidos na venda dos produtos e cita decisões judiciais que crê apoiarem seu ponto de vista.

Pede concessão de prazo adicional de 15 dias para juntada de novos documentos, especialmente laudo pericial.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.546
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.968

Após protocolizar a peça impugnatória, a empresa ora recorrente requereu a juntada ao processo de parecer elaborado pela EMBRAPA e de laudo pericial de autoria do Instituto de Tecnologia do Paraná — TECPAR.

Julgando o feito, a autoridade *a quo* indeferiu o pedido por prazo para a juntada de novos documentos, com base no art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, deixando de deles conhecer, por preclusos. No exame do mérito, diz que a classificação fiscal de barras de cereais é assunto já abordado quando da solução de processos de consulta pela 10ª. Região Fiscal da SRF, tendo sido a prefalada classificação determinada por meio da RGI 1, que prepondera sobre a RGI 3, utilizada pela então impugnante. Decide que, pela forma de apresentação e composição, a mercadoria caracteriza-se como produto de confeitaria, a classificar-se na posição 17.04, se não contiver cacau, e na posição 18.06, em caso contrário.

Com relação à multa, a decisão recorrida diz ser a mesma imposta, no percentual aplicado, pelo art. 80, inc. I da Lei nº. 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº. 9.430/96, não cabendo à autoridade julgadora administrativa considerar a respeito de sua juridicidade ou constitucionalidade.

Rebate ainda a decisão recorrida o argumento sobre a incorporação de descontos incondicionais à base de cálculo do IPI, tendo em vista comando do art. 118, § 3º. do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados — RIPI/98.

O recurso é aberto com a suscitação de preliminar de nulidade da decisão recorrida por preterição do direito de defesa. No entender da recorrente, por um lado não poderia a autoridade julgadora de primeira instância recusar a juntada do laudo e do parecer que ofereceu após a protocolização da peça impugnatória, eis que tais peças ainda não lhe eram disponíveis na ocasião. Por outro lado, protesta ter havido **ausência de julgamento**, porquanto, a seu ver, a decisão recorrida deixa de enfrentar os argumentos de defesa, referindo-se, alternativamente, a decisões em processos de consulta sobre produtos distintos dos que são objeto da lide.

No mérito, reitera, na essência, os argumentos expendidos na fase impugnatória.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.546
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.968

VOTO

O recurso é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

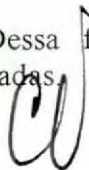
Ao pugnar pela nulidade da r. decisão *a quo*, a recorrente enxerga ilegalidade na recusa daquela instância em receber e examinar um laudo e um parecer por cuja juntada protestou após a protocolização da peça impugnatória, o que configuraria, em seu entendimento, cerceamento do direito de defesa. Julgo não se dar tal ilegalidade, considerado o comando do art. 16, § 4º. do Decreto nº. 70.235/72, aliás citado na decisão recorrida, que estatui a preclusão do direito do impugnante de apresentar prova em outro momento processual.

Verdade é que o mesmo dispositivo excepciona a hipótese de impossibilidade da apresentação oportuna da prova, sujeita, a exceção, a que o sujeito passivo **demonstre** a impossibilidade de fazê-lo no momento adequado. Não teve tal cuidado a recorrente ao requerer a juntada dos documentos, louvando-se no requerimento de maior prazo que fez no corpo mesmo da impugnação, sem certificar-se de seu deferimento. Apenas agora, na fase recursal, são oferecidas as justificações para o atraso na apresentação dos documentos, que serão tomados em consideração.

Tampouco socorre esta alegação específica, em meu entender, a superveniência da Lei nº. 9.784/99 ao citado Decreto nº. 70.235/72. O art. 38 dessa lei estabelece que "*na fase instrutória e antes da tomada da decisão*" o interessado poderá juntar documentos e pareceres ao processo administrativo. Este comando, parece-me, não implica em revogação do disposto no Decreto 70.235/72, sendo abusiva a interpretação de que a prefalada juntada de documentos se possa dar **em qualquer momento** anterior à decisão, a critério do administrado. Trata-se de regra geral a respeito do processo administrativo que não atropela nem desdiz o minucioso rito do processo administrativo fiscal.

No que concerne à alegação de que a v. decisão recorrida deixou de apreciar o direito da então impugnante, creio mais uma vez falecer-lhe razão, eis que, tendo de fato citado decisões exaradas pela SRF em consultas de classificação de mercadorias, a autoridade julgadora de primeira instância o fez apenas como reforço de argumento, não se furtando a apresentar as razões de sua decisão.

Dessa forma, e inicialmente, voto pelo não acolhimento das preliminares suscitadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.546
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.968

No exame do mérito, afastarei liminarmente quaisquer considerações relativas aos argumentos da recorrente que tratam do comando constitucional sobre seletividade do Imposto sobre Produtos Industrializados de acordo com a essencialidade dos produtos. Por um lado, esta linha de argumentação é impertinente à classificação das mercadorias e, por outro, não está em julgamento a boa adequação das alíquotas de IPI ao tipo de produtos objeto da lide. Fosse essa a questão, não seria este Conselho o foro indicado para examiná-la.

Os produtos denominados **barras de cereais**, de fabricação da recorrente constituem-se, já pela confecção, já pela apresentação, já pela comercialização em típicos produtos de confeitaria, o tipo de iguaria normalmente denominado "**doce**", que é definido pelo *Aurélio* como "*confeição culinária em que entra açúcar, mel ou outro adoçante*", e pelo *Houaiss* como "*iguaria cuja composição apresenta açúcar, mel ou qualquer outro adoçante; guloseima*" ou como "*pequena guloseima feita freq. de calda de açúcar endurecida, à qual se acrescentam corantes e/ou ingredientes ou essências de vários sabores; rebuçado*". Assim são vendidos e assim são consumidos, inobstantes as propriedades de conservação da saúde que possam apresentar. Outra será a questão de sua classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que se rege por regras próprias, que trataremos de compulsar.

A Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) nº.

1 rege:

"(...) 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".

Da leitura da RGI nº. 1 infere a recorrente a necessidade de socorrer-se das regras seguintes por constatar que "não existe uma posição específica para a classificação das barras de cereais, o que impede a aplicação da regra acima exposta". Eis aí uma falsa ilação, de nenhuma forma autorizada pelo comando da citada RGI. A Nomenclatura é um sistema desenhado para abrigar literalmente milhões de mercadorias existentes, além das que são inventadas e lançadas no mercado todos os dias. Seria abstrusa pretensão encontrar-se cada um dos incontáveis produtos nominalmente citado entre suas posições. Estas, na verdade, descrevem categorias, nas quais se incluem, um a um, os produtos com existência real, num processo de natureza platônica.

Ora, a posição 17.04 abriga "**Produtos de confeitaria, sem cacau (incluído o chocolate branco)**". Aí se albergam, portanto, as bombas de creme, os mil-folhas de nozes, as balas de menta, as tortas de morango, os merengues, os quindins, sem necessidade de que se abra um código próprio para cada espécie e cada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.546
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.968

variedade na espécie. Daí só serão excluídos tais produtos por força do texto da própria posição — como o que explicitamente estabelece que dela saiam os produtos contendo cacau — ou por comando das Notas legais, de Capítulo ou de Seção, tudo de acordo com o estipulado na RGI n. 1.

Carece portanto de fundamento legal a pretensão da recorrente de levar o mecanismo de classificação de seus produtos para as Regras Gerais nº. 2 e nº. 3, redundando em pesquisas desnecessárias a respeito de qual ou quais ingredientes de suas preparações alimentícias seriam responsáveis pelo caráter essencial das mesmas. Uma vez combinados, esses ingredientes perdem a identidade na medida mesma em que a preparação apresenta a sua própria e nova identidade como guloseima — produto de confeitaria, classificável no código 1704.90.20, desde que contenha açúcar (de qualquer natureza) e não contenha cacau.

Esclareça-se aqui ser desprovida de fundamento a pretensão da recorrente no sentido de confundir o significado da palavra **açúcar** na Nomenclatura com o de **sacarose**. O *Houaiss* define **açúcar** como “*designação genérica para uma classe de carboidratos, ger. doces e solúveis em água, da qual são exemplos a sacarose, a glicose e a frutose*”. No mesmo sentido labora o *Aurélio*, ao definir: “*Qualquer de certos carboidratos simples, ger. solúveis em água e de sabor adocicado, como a sacarose, a glicose e a frutose*”.

Outra ainda será a abordagem das **barras de cereais** quando contenham cacau. A **Nota 1 a** do Capítulo 17 exclui do âmbito deste os produtos de confeitaria contendo cacau, e os remete para a posição 18.06. Obedece-se aqui, mais uma vez, à determinação da já citada RGI nº.1, segundo a qual a classificação é determinada pelo texto das posições **e das Notas de Seção e de Capítulo**. Como não se trata de chocolates, mas de outras preparações contendo cacau, a classificação dá-se em 1806.32.20, como indicado pela decisão recorrida.

A este respeito, labora em erro a recorrente ao argumentar com as disposições das Notas Explicativas (NESH) da posição 19.04, que excluem desta posição as preparações contendo mais de 6%, em peso de cacau. A exclusão mencionada, é evidente, só se aplica aos produtos passíveis de classificação nessa mesma posição 19.04. Aqui se encontram dois subgrupos: o primeiro é o dos produtos à base de cereais **obtidos por expansão ou torrefação**, como é o caso das pipocas e dos *corn flakes*; o segundo é o dos cereais em grãos, sob a forma de flocos ou de outros grãos preparados, pré-cozidos ou trabalhados de qualquer outra forma, **desde que não especificados ou compreendidos em outras posições**. Portanto, a posição 19.04 abriga o segundo grupo de produtos alimentícios **apenas em caráter residual**, quando ditos produtos não possam enquadrar-se em outra posição da Nomenclatura. Não é este o caso dos produtos de confeitaria, classificáveis na posição 17.04, se não contiverem cacau, ou na 18.06, se o contiverem **em qualquer proporção**.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.546
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.968

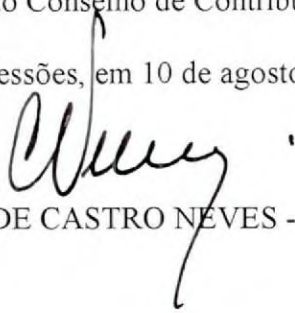
Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso no que se refere à classificação das mercadorias, confirmando as classificações indicadas, por tipo de produto, na decisão prolatada pela instância inferior. No que respeita quer à inclusão na base de cálculo do tributo dos descontos incondicionais praticados pela recorrente, quer na aplicação da multa de ofício, e decorrentes acréscimos legais, voto no sentido de que esta Câmara decline da competência respectiva em favor do Egrégio 2º Conselho de Contribuintes, *ex vi* do art. 8º. inc. I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, com a redação dada pelo art. 2º da Portaria MF nº 1.132, de 30/09/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — É preclusa juntada de provas, laudos ou outros documentos pelo contribuinte em momento posterior à apresentação da peça impugnatória, ressalvadas as hipóteses de impossibilidade de fazê-lo ou de força maior, que devem ser devidamente provadas.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS — “Barra de cereais”, guloseima constituída por cereais, açúcares, frutas secas ou não, e outros ingredientes classifica-se no código 1704.90.20 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), caso não contenha cacau. Contendo-o, a classificação será 1806.32.20.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS: BASE DE CÁLCULO E MULTA DE OFÍCIO — A competência para julgar a matéria em grau de recurso é do Segundo Conselho de Contribuintes.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004


SÉRGIO DE CASTRO NEVES - Relator