



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.002859/2010-03
ACÓRDÃO	9303-017.266 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	NESTLE BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/12/2008

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. CEREAIS EM BARRA (SEM CACAU).

Cereais em barra ou barras de cereais, sem cacau, classificam-se no código 1704.90.90 da TIPI.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. CEREAIS EM BARRA (COM CACAU).

Cereais em barra ou barras de cereais, com cacau, classificam-se no código 1806.32.20 da TIPI.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e pelos responsáveis solidários, ao amparo do art. 118 do RICARF/2023, em face do Acórdão n° 3002-003.169, de 10 de setembro de 2024, e-fls. 355 a 372, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/12/2008

ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Neste processo foram apreciadas as classificações fiscais relativas a dois grupos de produtos industrializados e comercializados, pela impugnante, assim denominados: "cereais em barra - Neston"; e "cereais em barra com chocolate - Neston".

Com fundamento nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, seus enquadramentos na TIPI vigente época dos fatos deve ser nos respectivos códigos: 1704.90.90, 1806.32.20.

ERRO DE ALÍQUOTA. OMISSÃO DO VALOR DO IMPOSTO A SER DESTACADO NA NOTA FISCAL DE SAÍDA. O erro na classificação daqueles produtos levou ao erro de aplicação de alíquota zero, menor do que a devida, para o cálculo do imposto (IPI) a ser destacado nas notas fiscais de saída dos produtos do estabelecimento industrial.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/12/2008

IMPOSTO NÃO DESTACADO E NÃO RECOLHIDO. MULTA DE OFÍCIO.

A falta de destaque do IPI nas notas fiscais de saída de produtos do estabelecimento industrial levou à falta de recolhimento de IPI devido no período de apuração considerado. A falta de recolhimento do imposto devido suscita a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto que deixou de ser destacado ou de ser recolhido no prazo legal.

INCONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa julgadora não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de leis tributárias nos termos da Súmula n.2 CARF.

A decisão recorrida julgou que os produtos denominados "cereais em barra - Neston"; e "cereais em barra com chocolate - Neston" devem ser classificados nos códigos TIPI 1704.90.90 (alíquota de IPI de 5%) e 1806.32.20 (5% e R\$0,09/kg e R\$0,12/kg, a partir de 01/08/2008), respectivamente.

O Contribuinte sustenta que a classificação correta das duas barras de cereal, com ou sem chocolate, é o código TIPI 1904.20.00, cuja alíquota é zero.

Dessa forma, no Recurso Especial, aduz-se a divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente à classificação fiscal das barras de cereais com e sem chocolate (“Neston”).

Os paradigmas indicados são os acórdãos nº 3401-001.085 e nº 3302-002.161:

Acórdão nº 3401-001.085

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 10/07/2000 a 30/06/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL BARRA DE CEREAIS, SEM CHOCOLATE COMPLEMENTO ALIMENTAR TIPI CARACTERIZAÇÃO

Os Cereais em barra (Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Pêssego e Maçã, Neston Light Frutas Silvestres), devem ser classificadas na posição TIPI: 1904.90.00.

A classificação dos cereais em barra com chocolate (Neston Light Frutas Silvestres com Chocolate), que, muito embora tenham uma camada de chocolate, não são "revestidas" completamente de chocolate, também se dá na posição TIPI: 1904 90 00, visto que, pelos elementos dos autos, não inserem-se na excludente da Nota 3 do Capítulo 19, pois trata-se de uma preparação com menos de 6%, cm peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS GALAK BALL.

O produto Galak Ball - Cereal coberto com chocolate branco pertence à posição 1704 90 20 da TIPI, estando correta a classificação da autoridade autuante

MULTA DE OFÍCIO DO IPI

A multa prevista no art. 80, inciso I, da Lei nº 4 502/64, com a redação dada pela Lei nº 9 430/96, deve ser excluída uma vez que, muito embora o produto "Galak bali" tenha sido erroneamente classificado, o produto foi corretamente descrito.

Recurso provido em parte.

Acórdão nº 3302-002.161

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO NA VIA ADMINISTRATIVA.

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

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O não enfrentamento de pontos específicos da impugnação não implicam nulidade, quando os fundamentos do acórdão sejam pertinentes com suas conclusões.

Não há que se falar em omissão quanto à matéria não alegada na impugnação.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

BARRAS DE CEREAIS, COM OU SEM ADIÇÃO DE CACAU.

Com fundamento nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, os Cereais em barra que não possuem percentual de açúcar suficiente para serem considerados "produtos de confeitaria" classificam-se nos códigos 1904.20.00.

Recurso Voluntário Negado.

O r. Despacho de Admissibilidade de e-fls. 446/451 deu seguimento ao recurso, em relação apenas ao paradigma nº 3401-001.085:

Cotejando a decisão recorrida e o Acórdão nº 3202-002.161, emerge a impossibilidade de extração do dissídio interpretativo suscitado, porquanto não há como aferir se há identidade entre os produtos classificados pelo Colegiado recorrido e 3202.

Por outro lado, cotejando a decisão recorrida e o Acórdão nº 3401-001.085, é de se reconhecer o dissídio interpretativo do direito em questão.

A partir de circunstâncias fáticas idênticas – trata-se de decisões prolatadas em processo de interesse do mesmo contribuinte, em que se analisa a classificação fiscal dos mesmíssimos produtos – os resultados do julgamento foram distintos.

Divergência Jurisprudencial apta a abrir a fase recursal especial.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional requer a negativa de provimento do recurso, ratificando, em síntese, as razões expostas pela autoridade fiscal na origem.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais.

Nos termos do art. 118, § 6º, do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

Ratifico as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do Recurso Especial, uma vez que se trata dos mesmos produtos (barras de cereal Neston, com e sem chocolate), da mesma Recorrente, tendo os dois Colegiados divergido em relação à classificação:

Acórdão Recorrido	Paradigma nº 3401-001.085
<p>ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Neste processo foram apreciadas as classificações fiscais relativas a dois grupos de produtos industrializados e comercializados, pela impugnante, assim denominados: "cereais em barra - Neston"; e "cereais em barra com chocolate - Neston".</p> <p>Com fundamento nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, seus enquadramentos na TIPI vigente época dos fatos deve ser nos respectivos códigos: 1704.90.90, 1806.32.20.</p>	<p>CLASSIFICAÇÃO FISCAL BARRA DE CEREAIS, SEM CHOCOLATE COMPLEMENTO ALIMENTAR. TIPI CARACTERIZAÇÃO.</p> <p>Os Cereais em barra (Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Pêssego e Maçã, Neston Light Frutas Silvestres), devem ser classificadas na posição TIPI: 1904.90.00.</p> <p>A classificação dos cereais em barra com chocolate (Neston Light Frutas Silvestres com Chocolate), que, muito embora tenham uma camada de chocolate, não são "revestidas" completamente de chocolate, também se dá na posição TIPI: 1904.90.00, visto que, pelos elementos dos autos, não se inserem na excludente da Nota 3 do Capítulo 19, pois trata-se de uma preparação com menos de 6%, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada</p>

Assim, a decisão recorrida classificou os produtos "cereais em barra - Neston" e "cereais em barra com chocolate - Neston" nos códigos TIPI 1704.90.90 (alíquota de IPI de 5%) e 1806.32.20 (alíquota de 5% e R\$0,09/kg e R\$0,12/kg, a partir de 01/08/2008), respectivamente. Por sua vez, o acórdão paradigma classificou todas as barras de cereal, com ou sem chocolate, no código TIPI 1904.20.00, cuja alíquota é zero.

Logo, voto por conhecer do Recurso Especial.

MÉRITO

A controvérsia decorre da classificação das barras de cereal com e sem chocolate:

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE	CLASSIFICAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO
Cereais em barra	1904.20.00 – alíquota 0% de IPI 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.	1704.90.90 – alíquota 5% de IPI 1704 – Produtos de Confeitaria, sem cacau (incluído o chocolate branco) 90 – outros 90 – outros
Cereais em barra com chocolate	1904.20.00 – alíquota 0% de IPI 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.	1806.32.20 – alíquota 5% de IPI R\$0,09/kg e R\$0,12/kg (a partir de 01/08/2008) 18.06 Chocolate e outras preparações alimentícias que contenham cacau. 1806.3 - Outros, em tabletes, barras

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE	CLASSIFICAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO
		e paus: 1806.32 - Não recheados 1806.32.20 - Outras preparações

Os códigos então são os seguintes:

NCM 1704.90.90

CAPÍTULO 17

AÇÚCARES E PRODUTOS DE CONFEITARIA

Nota 1. O presente Capítulo **não compreende:**

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

b) os açúcares quimicamente puros (exceto a sacarose, lactose, maltose, glicose e frutose (levulose) e os outros produtos da posição 29.40;

(...)

17.04 PRODUTOS DE CONFEITARIA, SEM CACAU (INCLUÍDO O CHOCOLATE BRANCO)

1704.10.00 Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar

1704.90 Outros

1704.90.10 Chocolate branco

1704.90.20 Bombons, caramelos, confeitos e pastilhas

1704.90.90 Outros

NESH da posição 1704:

“17.04 Produtos de confeitaria sem cacau (incluindo o chocolate branco).

1704.10 Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar

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.

Entre estes produtos podem citar-se:

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 geleias 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*).

Excluem-se, porém, da presente posição:

a) O extrato de alcaçuz contendo até 10%, em peso, de sacarose, quando não apresentado como produto de confeitaria (posição 13.02).

b) Os produtos de confeitaria contendo cacau (posição 18.06).

(A manteiga de cacau não se considera como cacau na aceção desta posição).

c) As preparações alimentícias açucaradas, principalmente, os produtos hortícolas, as frutas, cascas de frutas, etc. conservados em açúcar (posição 20.06), os doces, geleias, etc. (posição 20.07).

d) Os bombons, pastilhas e produtos semelhantes (principalmente para diabéticos) contendo edulcorantes sintéticos (por exemplo, sorbitol) em vez de açúcar, bem como as pastas à base de açúcar, contendo gorduras adicionadas em proporções relativamente elevadas e, por vezes, leite e avelãs, e que não se destinem a ser transformadas diretamente em produtos de confeitaria (posição 21.06).

e) Os medicamentos do Capítulo 30

NCM 1904.20.00

CAPÍTULO 19

PREPARAÇÕES À BASE DE CEREAIS, FARINHAS, AMIDOS, FÉCULAS OU DE LEITE; PRODUTOS DE PASTELARIA

(...)

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

4. Na aceção da posição 19.04, a expressão preparados de outro modo significa que os cereais sofreram tratamento ou preparo mais adiantados do que os previstos nas posições ou nas Notas dos Capítulos 10 e 11.

19.04 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), PRÉCOZIDOS OU PREPARADOS DE OUTRO MODO, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES

1904.10.00 Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação

1904.20.00 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

1904.30.00 Trigo burgol ("bulgur")

1904.90.00 Outros

NESH da posição 1904:

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.

1904.10 Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação

1904.20 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

1904.30 Trigo bulgur

1904.90 Outros

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, ou cacau (ver a Nota 3 e Considerações Gerais deste Capítulo), etc.

Também se incluem neste grupo as preparações semelhantes obtidas por torrefação ou expansão, ou simultaneamente por estes dois processos, a partir de farinha ou de farelo.

As preparações denominadas flocos de milho (corn flakes) obtêm-se a partir de grãos de milho, desembaraçados do pericarpo e do germe, que são adicionados de açúcar, sal e extrato de malte, e amolecidos pelo vapor de água; depois de secos são laminados em flocos e torrados num forno rotativo.

Pelo mesmo processo obtêm-se produtos semelhantes a partir de grãos de trigo e de outros cereais.

Os produtos denominados arroz expandido (puffed rice) e trigo expandido (puffed wheat) também se classificam aqui. Obtêm-se tratando-se os grãos destes cereais, em recipientes úmidas e quentes, sob forte pressão. Diminuindo bruscamente a pressão e projetando os grãos numa atmosfera fria, estes dilatam-se e adquirem um volume muitas vezes maior que o seu volume inicial.

Este grupo inclui igualmente os produtos alimentícios crocantes não açucarados, que se obtêm submetendo os grãos de cereais (inteiros ou em pedaços), previamente umedecidos, a um tratamento térmico que faz expandir os grãos aos

quais junta-se, em seguida, um tempero constituído por uma mistura de óleos vegetais, queijo, extratos de levedura, sal e glutamato de sódio.

Excluem-se

os produtos semelhantes obtidos a partir de uma pasta e fritos em óleo vegetal (posição 19.05).

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.

C) Trigo burgol (bulgur).

O presente grupo compreende o trigo burgol (bulgur), na forma de grãos trabalhados, obtido por cozimento dos grãos de trigo duro que são em seguida secados, descascados ou pelados e após quebrados, triturados ou partidos e finalmente peneirados em duas dimensões para obter o burgol (bulgur) grosso ou o burgol (bulgur) fino. O trigo denominado burgol (bulgur) pode também se apresentar em grãos inteiros.

D) Outros cereais (exceto milho), pré-cozidos ou preparados de outro modo.

Este grupo inclui os cereais pré-cozidos ou preparados de outro modo, em grãos (incluídos os grãos partidos). Assim, por exemplo, inclui-se neste grupo, o arroz que sofreu um pré-cozimento total ou parcial seguido de uma desidratação com consequente modificação da estrutura dos grãos. Para ser consumido o arroz que sofreu um pré-cozimento completo, é suficiente que seja mergulhado em água levada à ebulição, enquanto que o arroz parcialmente pré-cozido necessita de um cozimento complementar de 5 a 12 minutos antes de ser consumido. Este grupo também inclui, por exemplo, produtos que consistam em arroz pré-cozido ao qual se adicionam certos ingredientes tais como produtos hortícolas ou temperos, desde que estes outros ingredientes não alterem o carácter de preparações à base de arroz destes produtos.

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:

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

b) As preparações contendo mais de 6%, em peso, de cacau calculado sobre uma base totalmente desengordurada, ou completamente revestidas de chocolate ou de outras preparações alimentícias contendo cacau da posição 18.06 (posição 18.06).

c) As espigas e os grãos preparados, de milho, comestíveis (Capítulo 20).

NCM 1806.32.20

CAPÍTULO 18

CACAU E SUAS PREPARAÇÕES

Notas

(...)

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.

Nota Complementar (NC) da TIPI NC (181)

Nos termos do disposto na alínea "b" do § 2º do art. 1º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, com suas posteriores alterações, as saídas dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial dos produtos classificados nas subposições 1806.31, 1806.32 e 1806.90 (exceto o "Ex – 01"), acondicionados em embalagens para consumo inferior a dois quilogramas, ficam sujeitas ao imposto de nove centavos por quilograma do produto.

1801.00.00 CACAU INTEIRO OU PARTIDO, EM BRUTO OU TORRADONT

Ex 01 Torrado

1802.00.00 CASCAS, PELÍCULAS E OUTROS DESPERDÍCIOS DE CACAU

18.03 PASTA DE CACAU, MESMO DESENGORDURADA

1803.10.00 Não desengordurada

1803.20.00 Total ou parcialmente desengordurada

1804.00.00 MANTEIGA, GORDURA E ÓLEO, DE CACAU

1805.00.00 CACAU EM PÓ, SEM ADIÇÃO DE AÇÚCAR OU DE OUTROS EDULCORANTES

18.06 CHOCOLATE E OUTRAS PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS CONTENDO CACAU

1806.10.00 Cacau em pó, com adição de açúcar ou de outros edulcorantes

1806.20.00 Outras preparações em blocos ou em barras, com peso superior a 2kg, ou no estado líquido, em pasta, em pó, grânulos ou formas semelhantes, em recipientes ou embalagens imediatas de conteúdo superior a 2kg

1806.3 **Outros**, em tabletes, **barras** e paus

1806.31 Recheados

1806.31.10 Chocolate

1806.31.20 Outras preparações

1806.32 Não recheados

1806.32.10 Chocolates

1806.32.20 Outras preparações

1806.90.00 Outros

Ex 01 Achocolatados, assim entendidos os produtos à base de chocolate, em pó ou em grânulos, destinados à mistura com água ou leite

NESH da posição 1806:

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 chocolates 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.

Sobre a natureza dos produtos, transcrevo a descrição do Relatório Fiscal, e-fls.

164/194:

5- ANÁLISE DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS PRODUTOS

5.1 - NESTON BARRA (SEM CHOCOLATE)

Os produtos em exame são suscetíveis, em tese, a serem classificados na posição 1704, como produto de confeitaria, na posição 1904, como produto à base de cereais, ou ainda na posição 2106, como um complemento alimentar.

Segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 28 de janeiro de 1992 e alteradas pelas Instruções Normativas (SRF) nº 111/94, de 23 de dezembro de 1994; (SRF) nº 25/95, de 19 de maio de 1995; (SRF) nº 123/98, de 22 de outubro de 1998; (SRF) nº 5/99, de 18 de janeiro de 1999; (SRF) nº 54/99, de 21 de maio de 1999; (SRF) nº 59/00, de 29 de maio de 2000 e (SRF) nº 95/00, de outubro de 2000, e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) aprovadas pela Instrução Normativa (SRF) nº 157, de 10 de maio de 2002, relativas à posição 2106, as preparações designadas muitas vezes sob 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, apresentam-se acondicionadas em embalagens, nas quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral.

Os "complementos alimentares" têm por finalidade específica a suplementação de algumas carências orgânicas, de modo a garantir-se a boa saúde do

consumidor. Contêm uma ou mais vitaminas, minerais, vegetais e/ou aminoácidos.

Os produtos sob análise não se apresentam com as características de um "complemento alimentar", nas acepções acima transcritas, devendo ser descartada sua classificação na posição 2106, como a própria fiscalizada assim o faz em seu site.

A posição 1904 também deve ser afastada, à vista dos esclarecimentos das NESH, que informam que os cereais preparados revestidos de açúcar, ou contendo numa proporção que lhes confira a característica de produtos de confeitaria classificam-se na posição 1704.

O produto sob exame é obtido a partir de uma mistura de cereais e de xarope de glicose, ou seja, contendo açúcares (açúcar e glicose), e que por esse motivo não pode ser enquadrado na referida posição 1904, como ensinam as NESH citadas.

Pela forma de apresentação e composição, os produtos denominados Neston Barra (sem chocolate) caracterizam-se como produtos de confeitaria, sem cacau, que se classificam na posição 1704.

Inexistindo, no âmbito desta, subposição e item específico para seu enquadramento, classificam-se no item residual 1704.90.90.

Em face do exposto, as mercadorias sob análise devem ser classificadas no código 1704.90.90 da TIPI aprovada pelo Decreto n 4.542/2002, de acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) 1 (texto da posição 1704) e 6 (texto da sub-posição 1704.90), bem como na Regra Geral Complementar RGC-1 (texto do item 1704.90.90), e com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

5.2 - NESTON BARRA COM CHOCOLATE

O produto em exame, em tese, é suscetível a ser classificado na posição 1704, como produto de confeitaria, na posição 1806, como produto de confeitaria contendo cacau, na posição 1904, como produto à base de cereais, ou ainda na posição 2106, como um complemento alimentar.

De acordo com as informações anteriormente citadas, segundo as Notas Explicativas do sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto n° 435, de 28 de janeiro de 1992, e alterações posteriores, relativas à posição 2106, 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, apresentam-se acondicionadas em embalagens, nas quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral.

Os "complementos alimentares" têm por finalidade específica a suplementação de algumas carências orgânicas, de modo a garantir-se a boa saúde do

consumidor. Contêm uma ou mais vitaminas, minerais, vegetais e/ou aminoácidos.

O produto sob análise não se apresenta com as características de um "complemento alimentar", nas acepções acima transcritas, devendo ser descartada sua classificação na posição 2106, como a própria fiscalizada a fez.

A posição 1904 também deve ser afastada, à vista dos esclarecimentos das NESH, que informam que os cereais preparados revestidos de açúcar, ou contendo-o numa proporção que lhes confira a característica de produtos de confeitaria classificam-se na posição 1704.

O produto sob exame é obtido a partir de uma mistura de cereais e de xarope contendo açúcares (açúcar e glicose) e por esse motivo não pode ser enquadrado na referida posição 1904, como ensinam as NESH citadas.

Pela forma de apresentação e composição, os produtos denominados "Neston Barra de Cereais com Chocolate" caracterizam-se como um produto de confeitaria, que, 6 primeira vista, poderia ser classificado na posição 1704; todavia, 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.

O chocolate e outras preparações alimentícias contendo cacau, em tabletes, barras e paus, com peso inferior ou igual a 2kg, enquadram-se na subposição de primeiro nível 1806.3; 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.

Em face do exposto, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) 1 (Notas 1 "a" do Capítulo 17 e 2 do Capítulo 18 e texto da posição 1806) e 6 (texto da sub-posição 1806.32), bem como na Regra Geral Complementar RGC-1 (texto do item 1806.32.20), e com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, a mercadoria sob análise se classifica no código 1806.32.20 da TIPI aprovada pelo Decreto nº 4.542/02.

Em seu recurso, a Recorrente sustenta que:

- Estão enquadrados na subposição NCM 1704.90 apenas os produtos cujo componente essencial é o açúcar, tais como as pastas doces, extratos doces, pastilhas, balas, caramelos, chocolate branco, entre outros. Ao listar o rol de produtos que devem ser enquadrados na subposição NCM 1704.90, as Notas Explicativas não dão a menor abertura para o enquadramento das barras de cereais em quaisquer de seus itens e/ou subitens.
- As barras de cereais não são confeitos e não guardam nenhuma similaridade com os produtos classificados na subposição NCM 1704.90.

- Em relação às barras de cereais cobertas com chocolate (1806.32.20), a Fiscalização simplesmente considerou que, por conter chocolate, esse produto deveria ser tratado como uma preparação à base de cacau.
- É incorreto o entendimento da Fiscalização de enquadrar as barras de cereais nas posições NCM 17.04 e 18.06, pois isso implica em tratar esses produtos como se fossem meros doces, tais como caramelos, confeitos, pastilhas, balas, gomas de mascar, chocolates, etc.

Defende o Contribuinte a classificação na NCM 19.04, por se tratar de preparação alimentícia à base de flocos de cereais, os quais podem conter frutas secas, açúcar e mel. E a adição de cacau não altera a característica original.

Passo à análise.

As barras de cereais com cobertura parcial de chocolate são classificadas pelo CECLAM no NCM 1806.32.20:

á as demai s barras de cereai	1806.32.20	Barra de cereais sabor maçã e canela com cobertura parcial de chocolate, um produto de confeitaria contendo cacau, apresentado em barras de 22g.	SC 98.425/2017 3ª Turma
	1806.32.20	Barra de cereais sabor morango com cobertura parcial de chocolate, um produto de confeitaria contendo cacau, apresentado em barras de 22g.	SC 98.426/2017 3ª Turma
	1806.32.20	Barra de cereais com coco e biscoito sabor chocolate com cobertura parcial de chocolate, um produto de confeitaria contendo cacau, apresentado em barras de 22g.	SC 98.446/2017 3ª Turma

s, em razão da adição de açúcar, incluem-se na posição 1704, sem cacau. Nessa posição, inclui-se na subposição 1704.90, por falta de subposição mais específica, e no código 1704.90.90. Isso porque as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 1904 defendida pela Recorrente exclui expressamente os cereais com a adição de açúcar:

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).

E ainda, a Nota 1 a) do Capítulo 17 exclui os produtos que levam na composição o chocolate:

1. O presente Capítulo não compreende:

- os produtos de confeitaria contendo cacau (posição 18.06);

Assim, observa-se que os cereais em barra, sem chocolate [Neston barra sem chocolate) se classifica no código 1704.90.90 da TIPI/2002, de acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) 1 (texto da posição 1704) e 6 (texto da subposição

1704.90), bem como na Regra Geral Complementar RGC1 (texto do item 1704.90.90), e com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

No sentido da classificação posta pela fiscalização, cito o seguinte precedente da 3ª Turma da CSRF, do mesmo Contribuinte:

Acórdão nº 9303-005.764, j. 19 de setembro de 2017, Redator Andrada Márcio Canuto Natal

A grande dúvida reside em definir se uma barra de cereal é produto de confeitaria, situação em que assumiria a posição 1704, ou é preparação à base de cereais, classificando-se, então, na posição 1904.

Para tanto, não deve ser utilizada a definição de senso comum do que seja um produto de confeitaria, mas aquilo que o Sistema Harmonizado decidiu agrupar sob esse título. Assim, a classificação deve se basear essencialmente nos textos das posições e notas de seção e capítulo, socorrendo-se, quando necessário, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

A mera leitura do Capítulo 17 nos mostra que ele compreende, grosso modo, os açúcares em sentido amplo (açúcar, mel, melaço, lactose, frutose, etc.) e os produtos de confeitaria.

E, para produto de confeitaria, temos a seguinte explicação na Nota Explicativa da posição 1704:

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. (grifado)

Esse texto demonstra que a posição 1704 foi concebida para ser a posição preferencial das preparações alimentícias com açúcar, em geral prontas para consumo imediato.

Consta do Auto de Infração a informação de que os produtos que ora se analisa contêm, em média, entre 20% e 40% de açúcares (uma combinação de xarope de glicose, açúcar e, por vezes, mel). Ainda que o SH não estabeleça um percentual mínimo para se considerar um produto como de confeitaria, trata-se de informação importante para a sua caracterização.

Por sua vez, a posição 1904 destina-se, essencialmente, aos cereais matinais (tipo corn flakes ou müsli), nos quais não é sequer necessária a adição de açúcar e podem ainda prescindir de algum preparo para seu consumo, segundo consta da Nota Explicativa da posição 1904:

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. (grifado)

Do texto da posição 1904, deve ser dada atenção especial ao seu fim, que demonstra a relação desta posição com as demais do Sistema Harmonizado. Importante lembrar que há posições que possuem uma característica atrativa ou, ao contrário, residual, em relação a outras posições. A característica residual da 1904 está expressa no fim do texto da posição:

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.** (grifado)

O trecho acima negrito quer dizer que um produto somente será aqui classificado se não estiver compreendido em outra posição, que as demais posições prevalecem sobre esta.

As Notas Explicativas do 1904 esclarecem definitivamente a questão ao apontar a exclusão dos cereais que contenham açúcar em proporção de produtos de confeitaria:

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). (grifado)

Assim, a interpretação que considere o conjunto dos textos e notas pertinentes, nos mostra que, regra geral, as preparações com açúcar ficam no 1704. A 1904 é uma posição de alcance reduzido, destinada aos cereais para refeições matinais, com ou sem açúcar, aos quais normalmente se adiciona leite, na qual se classifica uma preparação de cereais **se não estiver compreendida em outra posição.**

Considerando que a barra de cereais consiste em uma aglomeração de cereais banhados em calda resultante da mistura de diversos açúcares, ela deve ficar na posição de produto de confeitaria. Não há como classificá-la em uma posição que se destina essencialmente aos cereais matinais e onde somente se classificam as preparações com cereais se já não estiveram compreendidos em outra posição.

Em acréscimo, este produto já foi objeto de consulta na Receita Federal, tendo sido classificado na posição 1704, a saber: na Solução de Divergência Coana n° 1/2001 (que pacificou classificação divergente da barra de cereais), na Solução de Consulta n° 79/2003 e na Solução de Consulta n° 116/2010.

Consta da Coletânea dos Pareceres de Classificação da Organização Mundial das Aduanas (OMA), organismo responsável pelo Sistema Harmonizado e pela classificação de mercadorias em nível mundial, entre várias outras competências, a classificação da barra de gergelim com mel (conhecida como halvá ou halwa) na posição 1704, o que reforça o raciocínio aqui exposto. A Coletânea dos Pareceres de Classificação da OMA encontra-se publicada no site da Receita Federal.

Por todo o exposto, a barra de cereal, do tipo Neston Banana, Neston Morango, Neston Coco Tostado, Neston Light Damasco, Pêssego e Maçã, Neston Light Frutas

Silvestres, classifica-se como 1704.90.90, com base na RG1 (texto da posição 1704), RG6 (texto da subposição 1704.90) e RGC1 (texto do item 1704.90.90) da TEC do Mercosul, aprovada pelo Decreto nº 2.376/1997, e subsídio das NESH das posições 1704 e 1904.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

No mesmo sentido, cito:

Acórdão nº 3201004.199, j. 30 de agosto de 2018, Relator Marcelo Giovani Vieira

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/10/2004 a 31/12/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Em interpretação sistemática da legislação e aferição de sua natureza, os produtos a seguir se classificam nos códigos indicados:

Barras de cereais Neston sem adição de cacau 1704.90.90;

Barras de cereais Neston com chocolate 1806.32.20;

Galak Ball 1704.90.20.

Recurso Voluntário Negado.

Acórdão nº 3302004.911, j. 29 de janeiro de 2018, Relatora Maria do Socorro Ferreira Aguiar

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2003 a 31/12/2003, 15/01/2004 a 30/09/2004,

31/10/2004 a 31/12/2006

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. NESTON BARRA (SEM CHOCOLATE).

Cereais em barra ou barras de cereais, contendo mix de aveia, flocos de cevada, flocos de trigo, cereal de base láctea, frutas, aromas, gorduras, açúcar, corante, lecitina de soja e sal refinado, sem cacau, classificam-se no código 1704.90.90 da TIPI.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. NESTON BARRA (COM CHOCOLATE).

Cereais em barra ou barras de cereais, contendo mix de aveia, flocos de cevada, flocos de trigo, cereal de base láctea, frutas, aromas, gorduras, açúcar, corante, lecitina de soja e sal refinado, com cacau, classificam-se no código 1806.32.20 da TIPI.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro