



Processo nº 11128.000273/2004-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-001.309 – 3^a Seção de Julgamento / 1^a Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de julho de 2020
Recorrente GIVAUDAN DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE BAIXADA
(SUCESSORA DA QUEST INTERNATIONAL DO BRASIL INDUSTRIA E
COMERCIO LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 26/04/2001

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. PRODUTO QUÍMICO “ADMUL WOL 1403”.

Pela aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGISH) e das Regras Gerais Complementares (RGC), o produto químico “Admul Wol 1403”, identificado em laudo técnico como mistura de reação constituída de ésteres de poliglicerol de ácidos graxos, (ésteres de poliglicerol de ácido ricinolílico), na forma líquida, caracterizando-se como preparação das indústrias químicas ou conexas derivada de ácidos graxos industriais, deve ser classificado no código NCM 3824.90.29.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Trata o presente processo de questionamento do sujeito passivo acerca de lançamento de crédito tributário relativamente aos tributos que deixaram de ser recolhidos em decorrência de classificação incorreta de mercadoria importada na Nomenclatura Comum do

Mercosul (NCM) e à aplicação de multa de mora incidente sobre a diferença recolhida a menor do Imposto de Importação e demais tributos.

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da decisão de piso (destaques no original):

“A empresa acima qualificada submeteu a despacho através da declaração de importação 0415415-7, registrada em 26/04/2001, o produto descrito como RICINOLEATO DE POLIGLICEROL, classificando-o no código 2916.19.90, como OUTROS ACÍDOS MONOCARBOXÍLICOS ACÍCLICOS N/ SATURADOS.

Retirada amostra do produto para efeito de análise, o laudo técnico nº 1815/01 da LABANA concluiu tratar-se de mistura de reação constituída de ésteres de poliglicerol de ácidos graxos, na forma líquida, não se tratando de preparação nem de composto de constituição química definida, sendo a mercadoria utilizada como modificador de viscosidade de chocolate e produtos de cacau, emulsificante óleo-água ou emulsões engraxantes à base de estanho.

Em decorrência da análise laboratorial, a Fiscalização rejeitou o enquadramento tarifário pleiteado pela importadora, reclassificando a mercadoria no código 3824.90.29 como Outros Derivados de Ácidos Graxos.

Em consequência, lavraram-se os Autos de Infração de fls. 01 a 10, pelos quais o contribuinte foi intimado a recolher ou impugnar a diferença de tributos (II e IPI) que deixou de ser pago em decorrência de alíquotas maiores para a classificação 3824.90.29, juros de mora, multas do art. 530 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Dec. 91.030/85 c/c art. 61, parágrafo segundo da Lei 9430/96 e dos artigos 442 e 443 do RIPI/98.

Discordando da exigência fiscal, a autuada impugnou (fls. 26 a 33) o Auto de Infração, alegando, em síntese, que:

- o produto é uma mistura do tipo utilizado na preparação de alimentos próprios para consumo humano: trata-se de emulsificador (ou emulsificante) que, no processo de fabricação de chocolate, tem a finalidade de reduzir a viscosidade da calda, aumentando a fluidez do produto;
- a Nota 1 B do Capítulo 38 da TEC não permite o enquadramento do produto em foco;
- as Notas Explicativas da posição 3824 também não permitem as misturas de produtos químicos utilizados na preparação de alimentos próprios para consumo humano;
- o entendimento de não enquadramento no código 3824.90.29 encontra fundamento em atos normativos e respostas a consultas da própria SRF;
- pleiteia diligência para identificação do produto, apresentando quesitos e indicando o Instituto de Química da Unicamp;
- requer o cancelamento do auto de infração”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP (DRJ/ São Paulo II) considerou improcedentes as arguições feitas pela então impugnante e manteve integralmente o crédito, por meio do Acórdão nº 17-21.848 – 2^a Turma da DRJ/SPOII (doc. fls. 096 a 102)¹, mantendo a penalidade aplicada. A ementa foi publicada com o seguinte teor:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 26/04/2001

ADMUL WOL 1403

Mistura de reação constituída de ésteres de poliglycerol de ácidos graxos, emulsificante de chocolate e cacau, apresenta correta classificação 3824.90.29.

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Lançamento Procedente “

Tendo sido cientificada do julgamento em 07/02/2008, por meio da Intimação nº 006/2008, da Alfândega da Receita Federal do Brasil no Porto de Santos - SP, como se atesta no Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 106), a recorrente apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário (doc. fls. 110 a 118) em 27/02/2008, como se observa no carimbo de recebimento da unidade local aposto na primeira folha da peça recursal.

Em seu Recurso, basicamente repetindo os argumentos que já manejara em sede de impugnação, a importadora contesta a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, que:

- I. por ter plena convicção de que se afigura completamente despropositado o enquadramento do produto “Admul Wol 1403” na posição 3824.90.29 da NCM, apresentou tempestiva e oportunamente sua Impugnação Administrativa, por meio da qual teria comprovado serem absolutamente improcedentes as exigências tributárias relativas ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados, juros de mora e penalidades pecuniárias aplicadas, e também não pode se conformar com o conteúdo da decisão proferida pela DRJ/São Paulo II, dada a insubsistência dos motivos nela apontados para manter o lançamento;
- II. entende “absolutamente despropositado pretender forçar o enquadramento do produto estrangeiro objeto da Declaração de Importação nº 01/0415415-7/001 no conceito mencionado no código 3824.90.29 da Tarifa Externa Comum e da Tabela do IPI: “outros derivados de ácidos graxos (gordos*) industriais; preparações contendo álcoois graxos (gordos*) ou ácidos carboxílicos ou derivados destes produtos”;
- III. o “Admul Wol 1403” se caracterizaria, na realidade, como “mistura de produto químico do tipo utilizado na preparação de alimentos próprios para consumo humano: trata-se de emulsificador (ou emulsificante) que, no processo de fabricação de chocolate, tem a finalidade de reduzir a viscosidade da calda, aumentando a fluidez do produto”, de forma que “fica, portanto, claramente evidenciado, que, ao contrário do que conclui o acórdão ora guerreado, por força do disposto na Nota 1.b do Capítulo 38 da Tarifa Externa Comum e da Tabela do IPI, não poderia a mistura de produtos químicos em foco ser enquadrada na posição 3824.90.29”;
- IV. não deve haver dúvidas “quanto à real e efetiva destinação do produto importado objeto da declaração de importação referida nos autos de infração aqui atacados: utilização como emulsificador (controlador de viscosidade) na preparação de alimentos próprios para consumo humano (chocolate). Anote-se, aliás, que, no “Laudo Labana 1815, de 27.07.2001”, pretenso suporte de validade do entendimento fiscal equivocadamente manifestado nas peças acusatórias que deram origem ao presente processo administrativo fiscal, ficou claramente definido que o “Admul Wol 1403” efetivamente tem aplicação “como modificador de viscosidade de chocolate e produtos de cacau, emulsificante óleo-água em emulsões engraxantes à base de estanho”;

- V. não fosse somente “*a clareza da redação da referenciada Nota 1.b do Capítulo 38 da TEC e da TIPI, cumpre anotar, ainda, que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 3824 também deixam evidenciado que realmente não seria tecnicamente correto o enquadramento do "Admul Wol 1403" no código 3824.90.29 da Tarifa Externa Comum e da Tabela do IPI, por se tratar, a mercadoria importada em comento, de mistura de produtos químicos utilizados na preparação de alimentos próprios para o consumo humano (chocolate)*”, conforme sustentado pela empresa, no seguinte teor: “*Todavia, a presente posição não comprehende as misturas de produtos químicos, e de substâncias alimentícias, ou outras substâncias com valor nutritivo, dos tipos utilizados na preparação de alimentos próprios para consumo humano, quer como componentes desses alimentos, quer para melhorar-lhes algumas das suas características (por exempla, beneficiadores de panificação, de pastelaria ou bolachas e biscoitos). Estes produtos, geralmente, incluem-se na posição 21.06.*”; e
- VI. a mencionada posição 21.06 “*não poderia ser afastada sob o argumento de que apenas misturas de produtos químicos com "valor nutritivo" estariam excluídas do aqui enfocado Capítulo 38 da TEC e da TIPI. De fato, na estrutura sintática da nota legal em tela, a oração subordinada adjetiva explicativa "possuindo valor nutritivo" não tem relação direta e imediata com a expressão "misturas de produtos químicos", referindo-se, isso sim, ao termo "outras (substâncias)", que está, na frase, propositadamente colocado imediatamente antes do enunciado qualificativo aqui enfocado*”.

Com estes argumentos, e se entendendo “*amparado em preciosas lições de doutrina e de jurisprudência, é a presente para requerer seja inteiramente reformado o aqui guerreado acórdão nº.17-21.848, lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo II, de modo a restarem canceladas as exigências relativas ao Imposto sobre Produtos Industrializados e ao Imposto de Importação e acréscimos moratórios e punitivos, formalizadas em face da empresa por meio do presente processo administrativo nº. 11128.000.273/2004-76, na forma do disposto no artigo 156, inciso IX, do Código Tributário Nacional, tudo como medida da mais lidima e sábia justiça tributária*”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litigio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do

Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do Recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não havendo arguição de preliminares, passa-se à análise de mérito.

Análise do mérito

A questão que chega à apreciação desta c. Turma, no mérito, é a autuação em montante de R\$ 24.190,87, relativamente aos tributos que deixaram de ser recolhidos em decorrência de classificação incorreta de mercadoria importada na NCM e à aplicação de multa de mora incidente sobre a diferença recolhida a menor do Imposto de Importação e demais tributos, sanção prevista no art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96³, c/c art. 530 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85⁴, vigente à época dos fatos.

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

³ **Lei nº 9.430, de 1996**

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.

⁴ **Decreto nº 91.030, de 1985**

“Art. 530. O débito decorrente do imposto, não pago no vencimento, será acrescido de multa de mora de trinta por cento (30%) (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 1º e parágrafo único).

§ 1º Se o débito for pago até o último dia útil do mês calendário subsequente ao do seu vencimento, a multa de mora prevista neste artigo será reduzida para quinze por cento (15%) (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 1º, parágrafo único).

§ 2º Qualquer infração que não a decorrente de simples mora no pagamento do imposto será punida nos termos dos dispositivos específicos deste Regulamento (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 11)”.

Não vigia no momento de registo da Declaração de Importação (DI) a sanção prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01, c/c arts. 69 e 81, inciso IV da Lei nº 10.833/03.

A autuação decorreu do questionamento quanto à correta classificação fiscal de mercadoria importada na DI nº 01/0415415-7, descrita como "*310/5z00493 ADMUL WOL 1403 RICINOLEATO DE POLIGLICEROL. TEOR MINIMO 98%, GRAU DE PUREZA 98%, LIQUIDO VISCOSO DE COLORACAO MARRON CLARO PARA USO COMO MATERIA PRIMA PARA FINS ALIMENTICIOS. REGISTRO SNVS: ISENTO NOME QUIMICO: RICINOLEATO DE POLIGLICEROL NOME COMERCIAL: ADMUL WOL 1403*", tendo o importador classificado o produto químico no código NCM 2916.19.90.

Submetida à retirada de amostra e à análise laboratorial pela fiscalização, emitiu-se o Laudo Técnico SETCOF nº 1815.01 do Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami (doc. fls. 022 a 024), o qual concluiu que se trata de "*mistura de reação constituída de ésteres de poliglicerol de ácidos graxos, (ésteres de poliglicerol de ácido ricinolílico), na forma líquida*", e a mercadoria foi reclassificada para o código NCM 3824.90.29. No referido Laudo, esclareceu-se ainda que (fls. 022):

"RESPOSTA AOS QUESITOS

- 1 - Não se trata de um Outro Ácido Monocarboxílico Acíclico, Não Saturado, de constituição química definida.
- 2 - Trata-se de Mistura de Reação constituída de Ésteres de Poliglicerol de Ácidos Graxos, (Ésteres de Poliglicerol de Ácido Ricinolílico), um Outro Derivado de Ácido Graxo (Gordo) Industrial, um Produto Diverso das Indústrias Químicas.
- 3 - De acordo com Literatura Técnica Específica (cópia anexa), a mercadoria é utilizada como modificador de viscosidade de chocolate e produtos de cacau, emulsificante óleo-água em emulsões engraxantes à base de estanho.
- 4 - De acordo com Literatura Técnica Específica (cópia anexa), a mercadoria de nome comercial ADMUL WOL 1403 trata-se de mistura parcial de Esteres de Poliglicerol com Ácidos Graxos de Óleo de Mamona linearmente interesterificado".

Após questionamento formulado pela importadora, tendo sido a lide submetida à apreciação do colegiado de primeira instância, concluiu a decisão de piso que correta estaria a classificação fiscal adotada pela fiscalização aduaneira, sob o argumento constante no voto condutor de que, pela aplicação das regras gerais de classificação, a mercadoria se enquadraria na NCM 3824.90.29 (fls. 099 e ss. – destaque no original e nossos):

"Os atos citados pela interessada na fl. 32 não tem nada a ver com o produto ora analisado, uma mistura de reação constituída de ésteres de poliglicerol de ácidos graxos. Além disso, todos eles se apresentam na forma de pó, enquanto que o produto em questão apresenta-se na forma líquida.

A Nota 1 B da posição 3824, citada a seguir, segundo a interessada, remete a classificação a 21.06:

Todavia, a presente posição não comprehende as misturas de produtos químicos, e de substâncias alimentícias, ou outras substâncias com valor nutritivo, dos tipos utilizados na preparação de alimentos próprios para consumo humano, quer como componentes desses alimentos, quer para melhorar-lhes algumas das suas características (por exemplo, beneficiadores de panificação, de pastelaria ou bolachas e biscoitos). Estes produtos, geralmente, incluem-se na posição 21.06.

Numa análise superficial, parece assistir razão à interessada, entretanto, a posição 21.06 prevê as preparações constituídas por misturas de produtos químicos com substâncias alimentícias, conforme transcrição:

Desde que não se classifiquem em outras posições da Nomenclatura, a presente posição comprehende:

A) As preparações para utilização na alimentação humana, quer no estado em que se encontram, quer depois de tratamento (cozimento, dissolução ou ebulação em água, leite, etc.).

B) As preparações constituídas, inteira ou parcialmente, por substâncias alimentícias que entrem na preparação de bebidas ou de alimentos destinados ao consumo humano. Incluem-se, entre outras, nesta posição as preparações constituídas por misturas de produtos químicos (ácidos orgânicos, sais de cálcio, etc.) com substâncias alimentícias (farinhas, açúcares, leite em pó, por exemplo), para serem incorporadas em preparações alimentícias, quer como ingredientes destas preparações, quer para melhorar-lhes algumas de suas características (apresentação, conservação, etc.) (ver as Considerações Gerais do Capítulo 38).

Todavia, a presente posição não comprehende as preparações enzimáticas contendo substâncias alimentícias (por exemplo, os amaciadores de carne, constituídos por uma enzima proteolítica adicionada de dextrose ou de outras substâncias alimentícias). Estas preparações classificam-se na posição 35.07, desde que não se incluam em outra posição mais específica da Nomenclatura.

Nota-se, claramente, ser descabida a alegação da interessada, justamente em função do que preceituam as NESH da posição 2106.

Claro está que o produto importado não se apresenta misturado com substâncias alimentícias, exigência expressa para que se classifique na 2106, mas, conforme relata a própria interessada, trata-se de emulsificador (ou emulsificante) que, no processo de fabricação de chocolate, tem a finalidade de reduzir a viscosidade da calda, aumentando a fluidez do produto, sem qualquer indicação de haver substância alimentícia.

Por outro lado, a fiscalização entendeu correta a posição 38.24, então, vejamos o que preceituam as Notas Explicativas:

(...)

Num primeiro momento, nada impede a classificação da preparação identificada nos autos na posição 3824. Ao contrário, conforme afirma tanto a interessada quanto o laudo, o produto é um emulsificante ou emulsificador, perfeitamente previsto nas Notas do Capítulo 3824, apresentando-se com exceção apenas das misturas que apresentem características de ceras artificiais, o que não foi suscitado em momento algum:

Desde que não contrariem as disposições acima, podem citar-se entre os produtos químicos e preparações aqui compreendidos:

(...)

Mais precisamente, o código 3824.90.2 prevê os Derivados de Ácidos Graxos e, conforme laudo oficial, trata-se de mistura de reação constituída de ésteres de poliglicerol de ácidos graxos.

Ainda mais, o glicerol é previsto expressamente nas supracitadas Notas do Capítulo 3824.

Dessa forma, perfeita a reclassificação fiscal para o código 3824.90.2 e, por não haver subitem mais específico, 3824.90.29".

O cerne da questão reside no correto enquadramento do produto na classificação fiscal de mercadoria importada de acordo com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGISH).

Discute-se inicialmente a correta classificação fiscal do produto de nome comercial "ADMUL WOL 1403" e se este estaria enquadrado no código **NCM 3824.90.29 - Outros (Derivados de ácidos graxos (gordos*) industriais; preparações contendo álcoois**

graxos (gordos) ou ácidos carboxílicos ou derivados destes produtos), código aplicado pela fiscalização, ou na NCM 2916.19.90 – Outros (Ácidos monocarboxílicos acíclicos não saturados, seus anidridos, halogenetos, peróxidos e perácidos e seus derivados), este último utilizado pela importadora na DI.*

É cediço que a partir de 1º/01/1997, por força do art. 2º do Decreto nº 2.092/96, a Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM (com 8 dígitos) – decorrente do Tratado de Assunção – passou a constituir a nova Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), para todos os efeitos previstos no artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.154, de 1º de março de 1971, e que o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) é uma nomenclatura estruturada sistematicamente buscando assegurar a classificação uniforme de todas as mercadorias (existentes ou que ainda existirão) no comércio internacional, e compreende seis Regras Gerais Interpretativas (RGI), Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição. O manejo dessas regras é de conhecimento regular da recorrente, como visto em sua peça recursal.

Trata-se então de analisar qual a classificação correta do produto químico "ADMUL WOL 1403". Para tanto, necessário primeiro que ele esteja devidamente identificado para, assim, aplicarem-se as regras de classificação de forma a se chegar a um único código NCM. Nesse sentido, a recorrente não questiona a identificação feita pela análise laboratorial e transcrita linhas acima.

Superada assim a etapa de identificação, segue-se então à aplicação das regras de classificação a partir do produto identificado pelo laudo de análise oficial, visto que este tem como base o produto constante da DI registrada pela recorrente e que, também, não se constatou nenhum elemento capaz de desqualificá-lo.

Aplicando as mesmas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI e as Regras Gerais Complementar - RGC, torna-se necessário apontar a posição correta (primeiro passo para a classificação fiscal), como se depreende da Regra Geral de Interpretação nº 1, que estabelece que “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” (grifos nossos). Tem-se então, em comparação, o texto das duas posições:

“29.16 - Ácidos monocarboxílicos acíclicos não saturados e ácidos monocarboxílicos cílicos, seus anidridos, halogenetos, peróxidos e perácidos; seus derivados halogenados, sulfonados, nitrados ou nitrosados”; e

“38.24 - Aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição; produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluindo os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos noutras posições”.

De pronto já salta aos olhos que, pela aplicação da Regra Geral de Interpretação nº 1, o texto que melhor enquadra o produto importado é o da posição 3824, excluindo-se, a princípio, a classificação fiscal da DI.

Socorrendo-se então nas Notas de Seção e Capítulo, em observância à RGI mencionada, observa-se nas Notas ao Capítulo 38⁵ que a posição comprehende produtos diversos das indústrias químicas e exclui, dentre outros produtos, os produtos de constituição química definida, apresentados isoladamente, além das “misturas de produtos químicos e de substâncias alimentícias ou outras, possuindo valor nutritivo, dos tipos utilizados na preparação de alimentos próprios para consumo humano” (grifei).

É nesse ponto específico que se inicia o ponto de maior divergência nos autos.

A recorrente tem defendido desde o início do litígio que o "ADMUL WOL 1403" se trata de um emulsificante que, no processo de fabricação de chocolate, teria a finalidade de reduzir a viscosidade da calda, aumentando a fluidez do produto, de forma que, por força do disposto na Nota 1.b do Capítulo 38 já transcrito, não poderia ser enquadrado na posição 3824.90.29 por ser uma “mistura de produtos químicos utilizados na preparação de alimentos próprios para o consumo humano (chocolate)”, este consumido por todos nós em abundância.

Inicialmente, cabe ressaltar que chamou a atenção deste Conselheiro que, pela aplicação da mencionada Nota, produtos desta natureza se classificariam na Posição NCM 21.06, posição destinada a preparações alimentícias, segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado para a Posição, senão vejamos (destaquei):

"2106 - Preparações alimentícias não especificadas nem comprehendidas em outra posições.

2106.90 - outras

Desde que não se classifiquem em outras posições da Nomenclatura, a presente posição comprehende:

a) As preparações para utilização na alimentação humana, quer no estado em que se encontram, quer depois de tratamento (cozimento, dissolução, ou ebulação em água, leite, etc.).

b) As preparações constituídas, inteira ou parcialmente, por substâncias alimentícias que entrem na preparação de bebidas ou de alimentos destinados ao consumo humano. Incluem-se, entre outras, nesta posição as preparações constituídas por misturas de produtos químicos (ácido orgânicos, sais de cálcio, etc.) com substâncias alimentícias (farinhas, açucares, leite em pó por exemplo), para serem incorporadas em preparações alimentícias, quer como ingredientes destas preparações, quer para melhorar-lhes algumas das suas características (apresentação, conservação, etc.).

⁵ **Capítulo 38**

Produtos diversos das indústrias químicas

Notas

1. O presente Capítulo não comprehende:

a) os produtos de constituição química definida, apresentados isoladamente, exceto os seguintes:

(...)

b) **as misturas de produtos químicos e de substâncias alimentícias ou outras, possuindo valor nutritivo, dos tipos utilizados na preparação de alimentos próprios para consumo humano (em geral, posição 2106);**

(...)

2. Incluem-se na posição 3824 e não em qualquer outra posição da Nomenclatura:

(...)”.

Veja que a recorrente sequer chegou a indicar qual código NCM deveria classificar-se o produto importado nessa posição 2106 e, da mesma forma, em momento algum defendeu a classificação na posição 2916 que utilizou na DI.

O fato é que, se existe a Posição 3824 para o produto importado, pela condição utilizada nas NESH para a posição, descrita como "*desde que não se classifiquem em outras posições da Nomenclatura*", elimina-se a possibilidade de classificação na posição 2106, como bem destacou a decisão recorrida.

Ademais, a recorrente tem defendido como correta a posição 2106 se utilizando dos argumentos de que na mencionada Nota 1.b, apesar de se afastarem os produtos que tenham valor nutritivo, esta não poderia ser afastada sob o argumento de que apenas misturas de produtos químicos com "valor nutritivo" estariam excluídas do enfocado Capítulo 38.

Sustentou nesse sentido que, "*na estrutura sintática da nota legal em tela, a oração subordinada adjetiva explicativa "possuindo valor nutritivo" não tem relação direta e imediata com a expressão "misturas de produtos químicos", referindo-se, isso sim, ao termo "outras (substâncias)", que está, na frase, propositadamente colocado imediatamente antes do enunciado qualificativo aqui enfocado*".

Ora, não observa, no meu entender, o conteúdo das Notas Explicativas da Posição 3824⁶ que expressamente estabelecem que "*a presente posição não compreende as misturas de produtos químicos com substâncias alimentícias ou outras substâncias possuindo valor nutritivo*".

⁶ NESH – Posição 3824

Salvo somente três exceções (ver abaixo os números 7, 19 e 31), a presente posição não inclui produtos de constituição química definida apresentados isoladamente.

Os produtos químicos compreendidos aqui não apresentam constituição química definida e são, quer obtidos como subprodutos da fabricação de outras matérias (ácidos naftênicos, por exemplo), quer preparados especialmente.

As preparações (químicas ou de outra natureza), consistem, quer em misturas (de que as emulsões e dispersões constituem formas particulares), quer, por vezes, em soluções. (Deve notar-se que as soluções aquosas dos produtos químicos dos Capítulos 28 ou 29 permanecem classificadas nos referidos Capítulos, ao passo que, salvo raras exceções, excluem-se deles as soluções destes produtos noutros solventes, que se consideram preparações da presente posição).

As preparações aqui referidas podem ser também compostas, total ou parcialmente, por produtos químicos (o que constitui o caso geral), ou inteiramente formadas por constituintes naturais (ver, por exemplo, o número 23), abaixo.

Todavia, **a presente posição não compreende as misturas de produtos químicos com substâncias alimentícias ou outras substâncias possuindo valor nutritivo do tipo utilizado na preparação de certos alimentos para consumo humano**, quer como componentes desses alimentos, quer para melhorar-lhes algumas das suas características (por exemplo, beneficiadores de panificação, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos), **desde que o valor dessas misturas ou substâncias se baseiem no seu próprio conteúdo nutritivo.** Estes produtos classificam-se, geralmente, na posição 21.06. (Ver as Considerações Gerais do Capítulo 38).

A presente posição não comprehende igualmente os compostos de mercúrio (posição 28.52).

Desde que não contrariem as disposições acima, podem citar-se entre os produtos químicos e preparações aqui compreendidos:

(...)

11) As **misturas de mono-, di- e triésteres de ácidos graxos (gordos) de glicerol**, empregadas como emulsionantes de gorduras. Todavia, as misturas desta espécie que apresentem características de ceras artificiais classificam-se na posição 34.04.

(...)

42) **Os ácidos graxos (gordos) industriais:**

1º) Dimerizados.

2º) Trimerizados.

3º) Esterificados por álcool amílico, depois de epoxidados."

nutritivo do tipo utilizado na preparação de certos alimentos para consumo humano, quer como componentes desses alimentos, quer para melhorar-lhes algumas das suas características (por exemplo, beneficiadores de panificação, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos), **desde que o valor dessas misturas ou substâncias se baseiem no seu próprio conteúdo nutritivo**" (grifei). Nesse sentido, não vejo qualquer indicação de qual seria o valor nutritivo do produto importado.

Assim sendo, concordo com a decisão de primeira instância, no sentido de o produto importado não se apresenta misturado com substâncias alimentícias, exigência expressa para que se classifique na 2106. As regras não apontam, a meu ver, para a posição 2106, que trata basicamente de preparações alimentícias, como misturas para sopas, sorvetes, preparações para bebidas, etc. Não existe no produto analisado a presença de características de preparação alimentícia, conforme determinado na nota acima.

Dante do exposto, não tenho dúvidas de que o código NCM mais adequado, pela aplicação das regras de interpretação, é aquele indicado pela fiscalização aduaneira e referendado pelo Acórdão recorrido (**NCM 3824.90.29**).

Nesse sentido, entendo que não há fundamento para reformar a decisão recorrida.

Conclusões

À vista de todo o exposto, VOTO por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche