



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

**Processo n°** 11128.008191/2006-31  
**Recurso n°** 877.123 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-00.684 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 30 de agosto de 2011  
**Matéria** II - CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** MOINHOS CANUELAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 31/10/2006

Ementa. NCM. FARINHA DE TRIGO FORTIFICADA. ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO.

O produto farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo, vitamina B1, vitamina B2, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) inferior ou igual a 0,5%, em peso, classifica-se no código NCM 1101.00.10.

CERTIFICADO DE ORIGEM. DESQUALIFICAÇÃO. PERDA DA PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. APLICAÇÃO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO NORMAL. COBRANÇA DOS TRIBUTOS DEVIDOS. OBRIGATORIEDADE.

Em ato de conferência aduaneira, a comprovação que a mercadoria efetivamente importada não corresponde a que se encontra descrita no Certificado de Origem implica perda da preferência tarifária negociada no âmbito do Acordo de Complementação Econômica (ACE) nº 18, por conseguinte, a operação importação ficará sujeita à aplicação do tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país, mediante a constituição do correspondente crédito tributário em Auto de Infração.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 26/08/2006

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, a prova pericial deve ser produzida ou refeita com a finalidade de proporcionar a autoridade julgadora a formação de livre convicção acerca da matéria fática, essencialmente, de natureza técnica. Trata-se, portanto, de decisão da esfera do poder discricionário da autoridade julgadora. Dessa forma, não há vício de legalidade nem tampouco configura prejuízo ao direito de defesa do contribuinte a decisão que apresenta adequada e suficiente fundamentação para o indeferimento de pedido de realização de nova prova pericial.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por maioria, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Solon Sehn (relator) e Bruno Curi que davam provimento por entenderem que houve uma equivocada análise do material tendo em vista a remissão aos termos mistura para panificação, ao invés de mistura para macarrão, em suas conclusões.

(assinado digitalmente)

**Regis Xavier Holanda** - Presidente.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento – Redator Designado.

EDITADO EM: 30/11/2011

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Tatiana Midori Migiyama, Solon Sehn e Bruno Maurício Macedo Curi.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que, por unanimidade, manteve a exigência do crédito tributário, em acórdão assim ementado (fls. 153):

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Data do Fato Gerador: 31/10/2006*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Os produtos constituídos de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, cloreto de sódio (sal), emulsificantes e melhoradores de farinha, classificam-se no código NCM 1101.00.10 -*

*farinhas de trigo, quando as substâncias adicionadas para seu enriquecimento representam quantidades ínfimas e o teor de glúten não ultrapassa, em geral, 10%, conforme esclarecimentos da Nota Explicativa do Sistema Harmonizado – NESH.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. Demonstrado o caráter prescindível da diligência, o pedido deve ser indeferido.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

154-155): Por bem resumir a controvérsia, adota-se o relatório da decisão recorrida (fls.

Trata o presente processo de Auto de Infração formalizado para exigência do Imposto de Importação (II), acrescido de juros e multa de ofício, bem como de multa por infração administrativa ao controle das importações (falta de Licença de Importação - LI), multa por classificação incorreta e multa por apresentação de fatura em desacordo com as indicações do regulamento, além de PIS e COFINS, com penalidades por falta de recolhimento no prazo legal, relativamente às mercadorias importadas por meio das adições 01 e 02 da Declaração de Importação (DI) nº06/1316371-5, registrada em 31/10/2006.

As mercadorias foram classificadas pela interessada no código 1901.90.90, relativo a OUTROS EXTRATOS DE MALTE; PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS DE FARINHAS, GRUMOS, SÊMOLAS, AMIDOS, FÉCULAS OU DE EXTRATOS DE MALTE, NÃO CONTENDO CACAU OU CONTENDO MENOS DE 40%, EM PESO, DE CACAU, CALCULADO SOBRE UMA BASE TOTALMENTE DESENGORDURADA, NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS EM OUTRAS POSIÇÕES; PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS DE PRODUTOS DAS POSIÇÕES 04.01 A 04.04, NÃO CONTENDO CACAU OU CONTENDO MENOS DE 5%, EM PESO, DE CACAU, CALCULADO SOBRE UMA BASE TOTALMENTE DESENGORDURADA, NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS EM OUTRAS POSIÇÕES, sujeitando-se à alíquota zero para o II e o IPI, descrevendo-as na DI como pré-misturas para macarrão marcas PUREZA e CANUELAS em sacos de polipropileno de aproximadamente 50 quilos.

Observe-se que o interessado solicitou o enquadramento tarifário conforme o Acordo de Complementação Econômica (ACE) nº 18, razão pela qual a alíquota do II ficou reduzida a 0%. Para comprovar o direito a esse benefício, apresentou Certificado de Origem do Mercosul.

Retiradas amostras das mercadorias e encaminhadas para análise, o Laboratório de Análises L.A. Falcão Bauer emitiu Laudo de Análise. A conclusão do laudo foi de que ambas as mercadorias analisadas não se tratam de "Pré-mistura", ou de "Outras Preparações Alimentícias", mas sim de "Farinha de Trigo fortificada com Ácido Fólico e Ferro contendo menos que 2% de Cloreto de Sódio (Sal)".

Considerando tratar-se de mercadorias distintas das declaradas, e que o Certificado de Origem não as ampara, a fiscalização classificou-as no código NCM

1101.00.10, com alíquotas de 12% para o II, e 0% para o IPI, procedendo à lavratura do Auto de Infração.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

a) o laudo emitido pelo laboratório Falcão Bauer fundamenta-se em metodologia de análise inapropriada para se apurar os demais componentes presentes na mercadoria; omite bibliografia técnica utilizada para definir "mistura"; não apresenta a fonte das informações, limitando-se a afirmar "segundo literatura técnica"; não se prestando assim como meio de prova;

b) o "fermento" não é necessariamente um ingrediente que deva estar presente para caracterizar a mistura. Como inexistente legislação específica ou norma técnica que defina em que consiste o produto "mistura de farinha de trigo", o impugnante utiliza como parâmetro resoluções e instruções normativas do Ministério da Agricultura e da Agência Nacional de Vigilância Sanitária, as quais permitem concluir que a mistura pode ser adicionada de outros ingredientes no momento do preparo do produto, inclusive de fermento;

c) estudo técnico realizado pelo Engenheiro Marcus Vinicius Coelho sobre o resultado da análise das amostras pelo laboratório Falcão Bauer concluiu que o mesmo apresenta inconsistências. Tais divergências mostram-se mais evidentes quando comparado com o laudo técnico elaborado por Perito da própria Receita, em que as análises foram realizadas na Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ;

d) requer a realização de perícia nas amostras colhidas, apresentando quesitos e indicando seu perito para acompanhá-la; bem como seja acolhida a presente impugnação, cancelando-se o débito fiscal e determinando-se a devolução dos valores depositados.

A decisão recorrida acolheu as conclusões do laboratório Falcão Bauer, rejeitando o pedido de perícia com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972. Ao mesmo tempo, entendeu que a eventual inadequação metodológica seria irrelevante, destacando que os laudos acolhidos em outros processos pela Receita Federal se referem a produto distinto (pré-mistura pronta para pão francês – marca Pureza).

O Recorrente, nas razões de fls. 178-204, reitera as alegações da impugnação, inclusive no que se refere ao pedido de perícia, pleiteando, preliminarmente, a anulação da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, a reforma da decisão e a conseqüente liberação do depósito extrajudicial.

Designada a data do julgamento, o Recorrente apresentou memorial, instruído com parecer jurídico da lavra dos eminentes Professores Roque Antonio Carrazza e Heleno Taveira Torres, anexado aos autos do processo.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Solon Sehn

A ciência da decisão se deu no dia 02/09/2010 (fls. 178) e o protocolo do recurso, em 16/08/2010 (fls. 177/v). Trata-se, portanto, de recurso tempestivo que pode ser conhecido, uma vez que versa sobre matéria da competência da Terceira Seção e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972.

O Recorrente alega, preliminarmente, a nulidade da decisão da DRJ, em face de cerceamento do direito de defesa, decorrente do indeferimento da prova pericial. Esta, por sua vez, foi requerida com vistas à comprovação da alegação de insubsistência do Laudo do Laboratório Falcão Bauer, que entendeu que a mercadoria importada seria “farinha de trigo fortificada com ácido fólico e ferro” (NCM 1101.00.10).

O pedido também foi baseado em estudo de profissional contratado pelo Recorrente e em laudo da Faculdade de Farmácia da Universidade Federal do Rio de Janeiro, elaborado a pedido da Inspeção da Receita Federal em Angra dos Reis, em outros processos de importação envolvendo mercadorias da Recorrente (DI 06/0926304-2 e DI 06/0981895-8).

A decisão recorrida, entretanto, indeferiu o pedido formulado, sob a alegação de que o laudo da UFRJ teria sido elaborado considerando produto distinto (pré-mistura pronta para pão francês – marca Pureza, e não mistura para macarrão). Além disso, foi destacado que eventual inadequação metodológica, mesmo que procedente, não influenciaria na classificação fiscal, uma vez que, “no tocante aos produtos que se classificam como preparações alimentícias da posição 1901, concluímos que assim se caracterizam pelo fato de se submeterem a tratamentos complementares ou de serem adicionadas ao componente principal (no caso, a farinha de trigo), outras substâncias como leite, açúcar, ovos, caseína, albumina, gorduras, óleos, aromatizantes, glúten, corantes, vitaminas, frutas ou outras substâncias destinadas a aumentar-lhes as propriedades dietéticas” (fls. 159).

De fato, observa-se que há um equívoco por parte do Recorrente, que reproduziu parte das razões recursais relativas a outros processos administrativos fiscais (nº 11075.002592/2006-41, nº 11075.002504/2006-19, nº 11075.002486/2006-67, nº 11075.002423/2006-19, nº 11075.002416/2006-17, nº 11075.002311/2006-50 e nº 11075.002297/2006-94, também distribuídos a essa Turma. A pré-mistura para pães diz respeito a estes processos, e não ao presente caso.

Entretanto, verifica-se que o Laudo do Laboratório Falcão Bauer, que serviu de amparo técnico para a exigência fiscal, também incorreu nesse equívoco.

Com efeito, nota-se, a partir da leitura da resposta aos quesitos encaminhados pela Fiscalização, que o referido Laboratório recebeu para análise amostras de “**PRÉ MISTURA PARA MACARRÃO**”. Todavia, após empreender os exames cabíveis, concluiu que o produto importado não era “**MISTURA PARA PANIFICAÇÃO**”.

Ora, para chegar a essa conclusão, com o devido respeito, não havia a menor necessidade de um laudo, porque, em momento algum, ao menos neste processo, cogitou se tratar de mistura para panificação.

Destaca-se a seguinte passagem das respostas aos quesitos (fls. 60 e 63):

[...]

*9. Não se trata de Pré-Mistura.*

*Trata-se de Farinha de Trigo fortificada com Ácido Fólico e Ferro contendo 0,22% de Cloreto de Sódio (Sal).*

*Informamos que de acordo com a Resolução RDC nº 344 de 13 de dezembro de 2002, as farinhas devem ser fortificadas com Ácido Fólico e Ferro.*

*Segundo Literatura Técnica, Mistura ou Pré-misturas para Panificação são normalmente constituída de Farinha de Trigo, Sal, Açúcar, Gordura e Fermento.*

*A mercadoria analisada trata-se de Farinha de Trigo fortificada contendo menos de 2% de Cloreto de Sódio (Sal).*

***Salientamos que não encontramos nenhum outro componente além da Farinha de Trigo, Ácido Fólico e Ferro (Fortificantes) e 0,22% de Cloreto de Sódio (Sal) que caracterize a mercadoria como uma Mistura para Panificação. Não encontramos em Referências Bibliográficas citações que o Cloreto de Sódio (Sal) seja utilizado como antiaglutinante, melhorador da farinha, acidulante, emulsificante, estabilizante e/ou fermento.***

Referido estudo, ao invés de se manifestar sobre o aspecto relevante (ou seja, se a mercadoria poderia ou não ser considerada “pré-mistura para macarrão”), conclui não ter encontrado “nenhum outro componente” “que caracterize a mercadoria como uma Mistura para Panificação”. Houve, infelizmente, um equívoco no escopo do laudo. Tanto é assim que este faz diversas referências à ausência de *fermento* na mistura, algo que poderia ter alguma importância na produção de pão (e para a classificação da pré-mistura para pães), mas não parece ser relevante, salvo melhor juízo, ao macarrão e à mistura correspondente (fls. 60 e 63):

*“5. De acordo com análises realizadas, não detectamos a presença de fermento, gordura, açúcares, ácido ascórbico e nem de conservantes.*

*Segundo análises realizadas, encontramos, além da Farinha de Trigo, a presença de Ácido Fólico e Ferro (Fortificantes) e 0,22% de Cloreto de Sódio (Sal).*

***Não encontramos em Referências Bibliográficas citações de que o Cloreto de Sódio (Sal) seja utilizado como antiaglutinantes, melhorador de farinha, acidulante, emulsificante, estabilizante e/ou fermento.***

*6. O Teor de Cloreto de Sódio encontrado é de 0,22%.*

***7. Consideramos que o teor encontrado de 0,22% de Cloreto de Sódio, é um teor alto, já que de acordo com Referências Bibliográficas a Farinha de Trigo não contém Cloreto de Sódio (Sal).”***

O laudo estranha o teor de sal na mistura, que seria elevado para a “farinha de trigo” e afirma não ter encontrado, na bibliografia especializada, “citações de que o Cloreto de Sódio (Sal) seja utilizado como antiaglutinante, melhorador de farinha, acidulante, emulsificante, estabilizante e/ou fermento”.

Todavia, no que se refere ao teor de sal na mistura, o Recorrente juntou aos autos a seguinte solução de consulta Diana/SRRF/85RF, de 0603/2009 (processo nº 11610.006079/2007-03):

*Pré-mistura para fabricação de pão francês, constituída de farinha de trigo tipo I enriquecida com ferro e ácido fólico, cloreto de sódio (sal), emulsificantes, melhoradores de farinha e antioxidante, acondicionada em sacos de polipropileno de 25 kg e 50 kg, Marca Pureza, fabricantes Molinos Florencia S.A. e Molinos Canuelas Sacifia..*

[...]

*6. O produto em análise é uma pré-mistura para fabricação de pão Francas, composta de aproximadamente 97% de farinha de trigo, 2% de cloreto de sódio (sal) e menos de 1% de ferro e ácido fólico, emulsificantes e melhoradores de farinha. **Como a quantidade de sal adicionada, apesar de pequena (2%), não pode ser considerada como ínfima, e que sua adição visa uma alteração no sabor da mistura, entende-se que o produto parece estar mais próximo da definição de preparação alimentícia, do que farinha melhorada.***

[...]

#### CONCLUSÃO

*9. Com base no exposto. Proponho que se informe à consulente para adotar para o produto sob exame, o código 1901.20.00 da Tarifa Externa Comum (TEC) do Mercosul [...]"*

Referida solução de consulta não é vinculante, porque se refere a produto distinto (pré-mistura para fabricação de pães) e foi elaborada considerando as amostras apresentadas naquele processo específico. Todavia, contém elementos que ilustram a possível implicação da quantidade de sal na classificação fiscal do produto.

Além disso, foi apresentado um estudo técnico elaborado por perito credenciado da Alfândega do Porto de Santos (Portaria nº 70/1999 – DOU 24/03/1999) e de Sepetiba (Portarias nº 22/1999 - DOU 26/01/2000 - e nº 33/2003 – DOU 06/12/2003). Este aponta duas particularidades que não foram devidamente enfrentadas pela decisão recorrida:

(i) a farinha de trigo pura tem teor de gordura em torno de 1,33%. Todavia, o Laudo do Laboratório Falcão Baurer conclui inexistir gordura nas amostras, o que pode indicar a inadequação ou limitação do método empregado para o tipo de análise; e

(ii) o Laudo destaca a presença de Maltose – tipo de açúcar –, identificado por cromatologia circular em papel. Porém, a conclui de forma contraditório no sentido de que não haveria açúcares na mistura.

De fato, consta no Laudo que, **“de acordo com análises realizadas, não detectamos a presença de fermento, gordura, açúcares, ácido ascórbico e nem de conservantes”** (item 05, fls. 60 e 63). Todavia, os resultados das análises mostram ter ocorrido **“identificação por Cromatografia Circular em Papel positiva para Maltose”**(fls. 59 e 62). A maltose, por sua vez, constitui uma espécie de açúcar, o que infirma a conclusão do laudo.

Tais circunstâncias mostram que, ao contrário do que entendeu a decisão recorrida, a prova requerida, além de *relevante e pertinente*, diz respeito ao um evento *possível e que exige conhecimento técnico especializado para ser comprovado*. A prova, portanto, não

poderia ser considerada desnecessária, porque, segundo ensinam Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco:

*“[...] não deve ser admitida a prova dos fatos notórios (conhecido de todos), dos impertinentes (estranhos à causa), dos irrelevantes (que, embora pertençam à causa, não influem na decisão), dos incontrovertidos (confessados ou admitidos por ambas as partes), dos que sejam cobertos por presunção legal de existência ou de veracidade (CPC, art. 334) ou dos impossíveis (embora se admita a prova dos fatos improváveis)” (CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 353-354).*

Esse mesmo critério é previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Assim, se houve pedido expresso de prova por parte do sujeito passivo – e que, consoante destacado, este se destinava a comprovar um fato *não-notório, pertinente, relevante, controverso* e não acobertado por presunção legal – a autoridade julgadora não poderia tê-lo indeferido e, ao mesmo tempo, considerar que o Recorrente não provou suas alegações. Trata-se de decisão que fere o direito de ampla defesa, porque, se o interessado não provou o alegado, foi justamente em razão do indeferimento da prova pericial.

A Jurisprudência da 3ª Seção, em casos análogos, tem entendido que “não há que se falar em nulidade por indeferimento de pedido de perícia quando os autos reúnem os elementos necessários à formação da convicção do julgador e, o que é mais relevante, o sujeito passivo não logra êxito em demonstrar a imprescindibilidade desse exame suplementar”. (Acórdão 3102-00.625 – 3ª S. 1ª C. 2ª TO. Rel. Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro. S. de 18/03/2010). Entende-se que o julgador, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, pode formar sua convicção de forma livre, podendo determinar as diligências que entender necessárias. Essa prerrogativa, porém, não autoriza o indeferimento de prova técnica indispensável, que não poderia ser realizada de outra forma.

A decisão, portanto, é nula de pleno direito, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1976:

*“Art. 59. São nulos:*

*[...]*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”*

Vota-se, assim, pelo conhecimento do recurso e pelo seu parcial provimento, para fins de acolhimento da preliminar de cerceamento do direito de defesa e anulação da decisão recorrida, determinando-se o retorno dos autos à DRJ para que se realize a perícia requerida, proferindo nova decisão considerando o teor da prova técnica.

O entendimento exposto em relação à nulidade é incompatível com o exame do mérito, uma vez que não se declara a nulidade de decisão quando o mérito puder ser julgado em favor do Recorrente (Art. 59. [...] § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta). Assim, superada a preliminar, entende-se que não caberia a manifestação no tocante ao mérito.

Todavia, exclusivamente para fins regimentais, sendo necessário o exame do mérito nesta oportunidade, vota-se pela aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, com o conseqüente provimento do recurso:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado

Conforme delineado no Relatório e Voto precedentes, o cerne da presente controvérsia diz respeito, fundamentalmente, à identificação do produto importado pela Recorrente.

De fato, na DI colacionada aos autos, a Recorrente descreveu a mercadoria como “pré-mistura para marcarrão”, atribuindo-lhe o código NCM 1901.90.90.

Noutro giro, com respaldo na conclusão apresentado no Laudo Técnico constante dos autos que a mercadoria analisada era farinha de trigo fortificada com ácido fólico e ferro, contendo percentual de sal (cloreto de sódio) inferior a 2% em peso, a Fiscalização reclassificou a mercadoria para o código NCM 1101.00.10, com fundamento na Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 (Nota 2 do Capítulo 11 e texto da posição 11.01) e da Regra Geral Complementar nº 1 (texto do item 1101.00.10).

Com base nos mesmos fundamentos, o Acórdão recorrido manteve integralmente o crédito tributário exigido. Ademais, com suporte no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), com a redação da Lei nº 8.748, de 1993, indeferiu o pedido de perícia formulado pela Autuada, com base no argumento de que ela era prescindível, haja vista que os Laudos Técnicos do Laboratório de Análise Falcão Bauer, elaborados pedido

Por sua vez, no seu brilhante Voto, o i. Relator entendeu que a decisão recorrida havia cerceado o direito de ampla defesa da Recorrente, haja vista que se o interessado não logrou comprovar o alegado, o motivo fora justamente o indeferimento da realização da prova pericial requerida. Entretanto, apesar de renovado o pedido de perícia, sob o argumento de que não cabia a conversão do feito em diligência, porque, em tal hipótese, o julgamento do feito por este Colegiado implicaria supressão de instância, decidiu o nobre Relator pela declaração de ofício da nulidade do Acórdão recorrido, sob o argumento de que estava caracterizado o cerceamento do direito de defesa da Interessada, conforme previsto no inciso II do art. 59 do PAF.

## **I - DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO**

Com a devida vênia, discordo do entendimento do i. Relator. Não vejo no Acórdão recorrido qualquer mácula que possa conspurcar a sua legalidade, especialmente, o alegado cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

No meu entendimento, em consonância com o disposto nos arts. 18 e 28 do PAF, o Órgão julgador de primeiro grau apresentou sólidos argumentos que justificam o indeferimento do pedido perícia formulado pela Recorrente.

Com efeito, compulsando o voto condutor do julgado recorrido, verifica-se que todas as alegações suscitadas pela Recorrente, no sentido de desqualificar as conclusões apresentadas no Laudo Técnico da lavra do Laboratório de Análise Falcão Bauer, foram apreciadas, porém consideradas improcedentes, em síntese, pelas seguintes razões:

- a) os Laudos e Pareceres Técnicos carreados aos autos pela Autuada referem-se à mercadoria distinta;
- b) os Laudos Técnicos elaborados a pedido da Fiscalização, diferentemente do alegado pela Recorrente, fazem referência às fontes bibliográficas utilizadas, inclusive à bibliografia mencionada pelo Engenheiro Químico contratado pela Interessada. Ademais, contêm a perfeita identificação do produto, mediante utilização de diversos métodos de análise, e apresentam as respostas a todos os quesitos formulados;
- c) a despeito de constar nos citados Laudos que o produto era uma mistura, tal afirmação não maculava os resultados obtidos por meio da análise (percentual dos componentes e demais dados técnicos), pois, para fins de classificação fiscal a descrição do produto deve atender aos requisitos previstos nas normas específicas sobre o assunto;
- d) a presença ou não de fermento na composição do produto não era condição suficiente para caracterizá-lo como uma mistura, logo, não procedia a alegação da Recorrente de que a conclusão apresentada nos citados Laudos devia-se ao fato de não ter detectado a presença do referido componente; e
- e) não se tratava, no presente caso, de somente detectar ou não a presença de outros componentes no produto, mas também os percentuais declarados pela Interessada, ou seja, não era somente o aspecto qualitativo de cada componente, mas também o aspecto quantitativo da participação de cada um na composição do produto final, aspecto que não foi levado em conta pela Autuada.

Além dessas razões que, ao meu ver, justificam adequadamente o indeferimento do pedido de perícia formulado pela Recorrente, apresentarei a seguir outras considerações adicionais que ratificam o acerto da decisão guerreada.

**Da análise do suposto “Laudos Técnico” colacionado aos autos pela Recorrente.**

O suposto Laudo Técnico colacionado aos autos pela Recorrente (fls. 140 e seguintes), elaborado pelo Engenheiro Químico Joaquim da Silva Pereira, com base nos resultados das análises realizadas por ele e pela Faculdade de Farmácia da UFRJ, evidentemente não atende os requisitos do Laudo Técnico determinados nos arts. 509 e 722 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 (Regulamento Aduaneiro de 2002 – RA/2002), complementados pelo disposto na Instrução Normativa SRF nº 157, de 22 de dezembro de 1998, vigentes na época das importações em referência.

De acordo com o disposto no art. 509<sup>1</sup> do RA/2002, havendo necessidade de quantificação ou identificação de mercadoria importada, a fiscalização aduaneira ou o próprio importador poderá solicitar assistência técnica especializada, que deverá observar o disposto no art. 722 do citado Regulamento, a seguir transcrito:

*Art. 722. A assistência técnica para identificação e quantificação de mercadoria importada ou a exportar, bem assim a avaliação de equipamentos de segurança e sistemas informatizados, e a emissão de laudos técnicos sobre o estado e o valor residual de bens, será proporcionada:*

***I - pelos laboratórios da Secretaria da Receita Federal;***

***II - por órgãos ou entidades da Administração Pública; ou***

***III - por entidades privadas e técnicos, especializados, previamente credenciados.***

*§ 1º A Secretaria da Receita Federal expedirá ato normativo em que:*

*I - regulará o processo de credenciamento dos órgãos, das entidades e dos técnicos a que se referem os incisos II e III do caput; e*

*II - estabelecerá o responsável, o valor e a forma de retribuição pelos serviços prestados.*

*(...) (grifos não originais)*

Em conformidade com o disposto no art. 509 do RA/2002, o art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 157, de 1998, determina os procedimentos e as condições para solicitação e deferimento da assistência técnica requerida, nos termos que seguem transcritos:

*Art. 17. A assistência técnica poderá ser solicitada pelo:*

<sup>1</sup> "Art. 509. Na quantificação ou identificação da mercadoria, a fiscalização aduaneira poderá solicitar assistência técnica, observado o disposto no art. 722 e na legislação específica."

*I - Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional - AFTN, no exercício de atividade fiscal;*

*II - importador, exportador ou transportador;*

§ 1º *Caberá ao titular da unidade local, relativamente às solicitações de assistência técnica:*

*a) decidir quanto à sua oportunidade e conveniência, inclusive nos casos de instrução ou decisão em processo;*

*b) designar a instituição ou o perito encarregado de sua execução.*

§ 2º *No caso de comprovação da boa aplicação de mercadoria importada com benefício fiscal, a assistência técnica será determinada pelo titular da unidade que jurisdicionar o local em que a mercadoria se encontre.*

§ 3º *Na solicitação de assistência técnica, os quesitos considerados essenciais à identificação da mercadoria deverão ser formulados de maneira clara e concisa.*

§ 4º *Não terá prosseguimento a solicitação de assistência técnica que não atender ao disposto no parágrafo precedente.*

§ 5º *A assistência técnica poderá ser solicitada, também, nas operações que envolvam a exportação e a importação de pedras preciosas e semipreciosas, metais preciosos, obras derivadas e artefatos de joalheria. (grifos não originais)*

Complementando o disposto no art. 722 do RA/2002, os arts. 36 e 37 da Instrução Normativa SRF nº 157, de 1998, estabeleceram os requisitos do Laudo Técnico de identificação de mercadoria, com os seguintes dizeres, *ipsis litteris*:

*Art. 36. Os laudos técnicos emitidos por instituições e peritos credenciados, destinados a identificar e quantificar mercadoria importada ou a exportar, deverão conter, expressamente, conforme o caso, os seguintes requisitos: (Incluído pela IN SRF nº 152, de 08/04/2002)*

*I – explicitação e fundamentação técnica das verificações, testes, ensaios ou análises laboratoriais empregados na identificação da mercadoria; (Incluído pela IN SRF nº 152, de 08/04/2002)*

*II – exposição dos métodos e cálculos utilizados para fundamentar as conclusões do laudo referente à mensuração de mercadoria a granel; (Incluído pela IN SRF nº 152, de 08/04/2002)*

*III – indicação das fontes, referências bibliográficas e normas internacionais empregadas na elaboração do laudo, e cópia daquelas que tenham relação direta com a mercadoria objeto de verificação, teste, ensaio ou análise laboratorial. (Incluído pela IN SRF nº 152, de 08/04/2002)*

*§ 1º Os laudos não poderão conter quaisquer indicações sobre posições, subposições, itens ou códigos da NCM. (Redação dada pela IN SRF nº 492, de 12/01/2005)*

§ 2º *Os laudos emitidos por órgão ou entidade da Administração Pública deverão ser assinados pelo técnico responsável e pela pessoa regimentalmente competente ou, na ausência de previsão regimental, pelo responsável do órgão ou entidade, com indicação do ato que lhe confere os pertinentes poderes. (Incluído pela IN SRF nº 492, de 12/01/2005)*

§ 3º *Os laudos emitidos por entidades privadas deverão ser assinados pelo responsável técnico e pelo seu responsável legal. (Incluído pela IN SRF nº 492, de 12/01/2005)*

§ 4º *Os laudos emitidos por técnico credenciado pela SRF deverão estar acompanhados de cópia da publicação do respectivo ato de seu credenciamento. (Incluído pela IN SRF nº 492, de 12/01/2005)*

*Art. 37. Os laudos técnicos que se apresentem sem os requisitos previstos no artigo anterior não serão aceitos podendo, entretanto, ser sanadas as falhas ou omissões, no prazo de cinco dias úteis da ciência da intimação da autoridade fiscal, da Divisão de Administração Aduaneira (Diana) ou da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), conforme o caso. (Incluído pela IN SRF nº 152, de 08/04/2002) (grifos não originais)*

Com base no disposto na legislação transcrita, fica evidente que o suposto “Laudo Técnico”, cuja autoria foi equivocadamente atribuída à Faculdade de Farmácia da UFRJ, não pode ser aceito como meio de prova de identificação das mercadorias objeto da presente autuação, pelas razões que a seguir apresento.

Inicialmente, cabe destacar que não há nos autos provas que a Autoridade Fiscal nem a Importadora tenham solicitado a assistência técnica que deu ensejo ao mencionado Laudo.

Por sua vez, o documento denominado “RESULTADOS DAS ANÁLISES”, atribuído a Faculdade de Farmácia da UFRJ, além de não conter a assinatura da “**pessoa regimentalmente competente** ou, na ausência de previsão regimental, **pelo responsável do órgão ou entidade, com indicação do ato que lhe confere os pertinentes poderes**”, conforme exigência contida no § 2º do art. 36 da Instrução Normativa SRF nº 157, de 1998, não atende nenhum dos requisitos mencionados nos incisos I a III do *caput* desse artigo, ou seja: a) não explicita nem fundamenta tecnicamente as análises supostamente realizadas; b) não expõe os métodos utilizados para fundamentar os resultados obtidos; e c) não indica as fontes, referências bibliográficas e normas internacionais empregadas.

Além disso, a conclusão apresentada no documento em apreço não faz qualquer referência a identificação do produto, mas apenas as suas condições de consumo, conforme se observa no excerto a seguir transcrito:

***CONCLUSÃO: Produto apropriado para o consumo humano, por estar de acordo com os Padrões de Qualidade estabelecidos pelo Decreto 12.466/78\* da Secretaria de Saúde do Estado de São Paulo, Portaria 540/97\*\* da SVS/MS ,***

*Resolução RDC nº 263\*, de 22/09/2005 da ANVISA/MS e Resolução RDC nº 344/02\*\*\* da ANVISA/MS.*

No que concerne aos supostos “Laudos Técnicos”, elaborados pelo Engenheiro Químico Joaquim da Silva Pereira, por força do disposto no § 4º do art. 36 da Instrução Normativa SRF nº 157, de 1998, eles deveriam estar acompanhados de cópia da portaria de credenciamento perante a Unidade da Aduaneira local, publicada no DOU. Em decorrência da ausência, nos autos, desse documento, a conclusão que se chega é que tal Engenheiro não tinha credenciamento perante a Unidade Aduaneira local para atuar como técnico credenciado, nos termos dos arts. 7º a 15 da Instrução Normativa SRF nº 157, de 1998.

Quanto ao conteúdo, os referidos “Laudos Técnicos” nada acrescenta em relação à identificação da mercadoria descrita nas DI a que faz referência, conforme pode ser lido nos excertos a seguir transcritos:

#### *METODOLOGIA PARA QUALIFICAÇÃO DA CARGA*

*A carga encontra-se armazenada em vinte e oito Mil quinhentos e vinte (28.520), sacos de rafia de plástico, valvulados, com carga líquida de 713.000,00 kg e, acomodados em trinta e um (31) Containeres, tonalizando 714.426,00 kg, de carga bruta.*

*Pelo método de amostragem; POR ACASO; foram retiradas doze amostras (12); por mim, retiradas, de três (3) Containeres; sendo quatro (4) sacos de cada um (1) Container, e, para a identificação do produto, por meio de análises: física, físico-química e, química qualitativa.*

*Em anexo o laudo da análise química qualitativa da Mistura de Trigo, emitido pela Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade de Farmácia, Setor de Controle de Qualidade.*

#### *CONCLUSÃO*

*A carga em questão, MISTURA DE TRIGO, com base no resultado das análises física e, físico-química, por mim realizadas e, química pela Faculdade de Farmácia, comprovando a existência dos componentes ativos da mistura, podemos concluir que a referente carga, é a que constam no requerimento emitido pelo importador. É uma mistura para fabricação de pão francês e, não farinha de trigo pura.*

Da leitura do texto reproduzido, observa-se que, ao invés de mencionar a metodologia adotada para apuração dos dados analíticos dos componentes da amostra, o autor do suposto “Laudo Técnico” fala de uma estranha “METODOLOGIA PARA QUALIFICAÇÃO DA CARGA”, que consiste, de fato, nos critérios por ele adotados para fim de coleta das amostras.

No final, concluiu o signatário do referido Laudo que, com base “no resultado das análises física e, físico-química, por mim realizadas e, química pela Faculdade de Farmácia”, o produto era “uma mistura para fabricação de pão francês e, não farinha de trigo pura”.

Em relação a esse ponto, entendo serem pertinentes prestar dois esclarecimentos relevantes. O primeiro, é que não há nos autos documento algum contendo os resultados das análises feita pelo autor do suposto Laudo. O segundo, é que os dados

supostamente apresentados pela Faculdade de Farmácia não se prestam para esse fim, conforme anteriormente demonstrado.

Além disso, é oportuno ressaltar que, no âmbito deste processo, os supostos “Laudos Técnicos” são totalmente ineficazes, pois não atendem os requisitos necessários estabelecidos no § 3º do art. 30 do PAF, a seguir transcrito:

*Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.*

*§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.*

*§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.*

*§ 3º Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, **exarados em outros processos administrativos fiscais e transladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel**, nos seguintes casos: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) quando tratarem de máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos e outros produtos complexos de fabricação em série, do mesmo fabricante, com iguais especificações, marca e modelo. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Por todas essas razões, convenci-me de que, para fim de classificação fiscal, os supostos “Laudos Técnicos” não representam meio de prova adequado, por conseguinte, com respaldo no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 157, de 1998, rejeito a conclusão nele consignada.

### **Da análise do Laudo Técnico da lavra do Laboratório de Análise Falcão Bauer.**

Por outro lado, analisando o Laudo Técnico da lavra do Laboratório de Análise Falcão Bauer, constata-se que ele atende satisfatoriamente os requisitos formais e substanciais exigidos na mencionada legislação aduaneira que disciplina o procedimento de assistência técnica, com o objetivo de identificação da mercadoria importada.

Sob o aspecto formal, verifica-se que, desde a formulação do pedido de análise, passando pela coleta da amostra e até a expedição do citado Laudo, foram observados os procedimentos e as condições fixados nos preceitos legais anteriormente transcritos.

No que concerne ao aspecto material, indubitavelmente, o Laudo Técnico em comento atende plenamente os requisitos instituídos nos incisos I a III do *caput* do art. 36 da Instrução Normativa SRF nº 157, de 1998, ou seja: a) explícita e fundamenta tecnicamente os

resultados analíticos apresentados; b) expõe a metodologia utilizada para fundamentar os resultados obtidos; e c) indica as fontes, referências bibliográficas e normas internacionais empregadas.

Além disso, no que concerne aos aspectos técnicos da classificação fiscal, por força do disposto no *caput* do art. 30 do PAF, tal Laudo somente não seria adotado se ficasse comprovada nos autos a sua improcedência, o que não ocorreu no presente caso, conforme demonstrado no tópico precedente.

Por essas características, fica evidenciado que o referido Laudo Técnico apresenta adequadamente a identificação da mercadoria importada, tornando prescindível a realização de uma nova perícia técnica.

Assim, da mesma forma como entendeu a Turma de Julgamento de primeiro grau, com respaldo no art. 18 do PAF, também rejeito o presente pedido perícia, ratificando a regularidade da decisão recorrida.

### **Da análise do Parecer Técnico de fls. 129/135.**

Por meio do referenciado Parecer Técnico, o Engenheiro Químico Marcus Vinicius Cavalcante Coelho tenta de desqualificar os resultados analíticos apresentados nos Laudos Técnicos da lavra do Laboratório de Análise Falcão Bauer.

Inicialmente, cabe esclarecer que, do ponto de vista da identificação do produto em tela, o referido Parecer não tem qualquer relevância, posto se revestir da condição de uma peça meramente teórica, baseada em literatura voltada mais para aspectos relacionados a qualidade e segurança dos alimentos do que propriamente com sua identificação física, para fins de enquadramento tarifário, foco do Laudo contestado.

Na verdade, ao invés de contribuir para compreensão de algumas questões de natureza técnica e de vital importância para o deslinde da presente controvérsia, ao meu ver, o referido Parecer, ao se utilizar de afirmações genéricas, suscitou mais incompreensão do que esclarecimento. A título de exemplo, destaco as seguintes afirmações relevantes para o caso em tela:

- a) que a farinha de trigo pura tinha teor de gordura em torno de 1,33%. Todavia, o Laudo do Laboratório Falcão Bauer concluiu inexistir gordura nas amostras, o que pode indicar a inadequação ou limitação do método empregado para o tipo de análise; e
- b) que o referido Laudo destaca a presença de Maltose – tipo de açúcar –, identificado por cromatologia circular em papel. Porém, concluiu de forma contraditório no sentido de que não haveria açúcares na mistura.

Para um leigo em assuntos da Ciência Química, tais afirmativas podem impressionar e até levar a equívocos, porém quando se pesquisa a respeito do assunto identifica-se algumas particularidades que tais afirmações, por serem genéricas, não tem força e relevância que aparenta ter.

Por exemplo, a maltose é considerada açúcar apenas do ponto de vista químico<sup>2</sup>, ou seja, por ser carboidrato solúvel em água, propriedade física que diferencia os

açúcares dos demais carboidratos (o amido e a celulose). A Wikipédia, a enciclopédia livre<sup>3</sup>, assim define o açúcar, *in verbis*:

*O açúcar é uma forma possível dos carboidratos (as outras formas são amido, celulose e alguns outros compostos encontrados nos seres vivos)<sup>[1]</sup>. A forma mais comum de açúcar consiste em sacarose no estado sólido e cristalino. O açúcar promove uma alteração no sabor dos alimentos e bebidas, tornando-os mais doces ao paladar humano. É produzido comercialmente a partir de cana-de-açúcar ou de beterraba.*

A referida Enciclopédia, assim descreve a maltose<sup>4</sup>, *ipsis litteris*:

*Maltose é a principal substância de reserva da célula vegetal, é também a junção de duas moléculas de glicose. Ao realizar a digestão o amido passa a ser primeiramente maltose e depois glicose.*

*A Maltose é encontrada em vegetais, e tem função energética.*

*A maltose é formada pela união de duas ou mais moléculas de glicose encontrada nos cereais, principalmente no malte (matéria prima da cerveja). É o produto imediato da hidrólise do amido.*

Assim, resta esclarecido que a maltose é um tipo açúcar encontrado nos vegetais, particularmente, nos cereais, a exemplo do trigo. Portanto, ela sempre será encontrada nos produtos resultantes do processamento do trigo, daí porque o teste realizado pelo L. A. Falcão Bauer deu positivo. Obviamente, não é desse tipo açúcar que trata NESH/2002 da posição 11.01, mas daquelas que foram adicionadas à farinha de trigo, ou seja, da sacarose, produzida comercialmente, transformando o produto em preparação alimentícia da posição 19.01.

Da mesma forma, gordura é um termo genérico utilizado para uma classe de lipídios<sup>5</sup>. Existem as gorduras produzidas naturalmente pelos vegetais e animais e aquelas sintetizadas em laboratório. Assim sendo, tenho que o percentual de gordura a que se refere o

“Quimicamente falando, açúcar é um grupo de carboidratos que são solúveis em água, tais como: a sacarose, a maltose, a lactose, a frutose, a glicose, etc. O amido e a celulose são carboidratos, mas não são solúveis em água, sendo assim, não são açúcares”. (Disponível em: <<http://www.quiprocura.net/acucar/acucar.htm>>. Acesso em 26 ago. 2011.

<sup>3</sup> Disponível em: <[http://pt.wikipedia.org/wiki/A%C3%A7%C3%BAcar#Tipos\\_de\\_a.C3.A7.C3.BAcar](http://pt.wikipedia.org/wiki/A%C3%A7%C3%BAcar#Tipos_de_a.C3.A7.C3.BAcar)> Acesso em 26 ago. 2011.

<sup>4</sup> Disponível em: <<http://pt.wikipedia.org/wiki/Maltose>>. Acesso em: 26 ago. 2011.

<sup>5</sup> "Gordura é um termo genérico para uma classe de lipídios.

As gorduras, produzidas por processos orgânicos tanto por vegetais como por animais, consistem de um grande grupo de compostos geralmente solúveis em solventes orgânicos e insolúveis em água. [...]

Quimicamente as gorduras são sintetizadas pela união de três ácidos graxos a uma molécula de glicerol, formando um triéster. Elas são chamadas de triglicerídeos, triglicerídes ou mais corretamente de triacilgliceróis. As gorduras podem ser sólidas ou líquidas em temperatura ambiente, dependendo de sua estrutura e de sua composição. Usualmente o termo "gordura" se refere aos triglicerídeos em seu estado sólido, enquanto que o termo óleo, ao triglicerídeos no estado líquido.

As gorduras podem ser diferenciadas em gordura saturada e gordura insaturada, dependendo da sua estrutura química (veja abaixo). As gorduras saturadas são encontradas normalmente nos animais, no coco e no óleo de palma, enquanto as insaturadas nos demais vegetais". (Disponível em: <<http://pt.wikipedia.org/wiki/Gordura>>.

Parecerista, evidentemente, é aquele produzido pelo próprio cereal, no caso o trigo. Porém, não é desse tipo de gordura que se refere a Nota da NESH/2002, mas daquelas de origem animal adicionadas a farinha de trigo, transformando-a em preparação alimentícia da posição 19.01.

Por força de tais inconsistências, rejeito integralmente os comentários exarados no referido Parecer Técnico.

### **Do indeferimento da prova pericial.**

Não se pode olvidar que, nos termos do art. 18 do PAF, a prova pericial deve ser produzida ou refeita com a finalidade de proporcionar a autoridade julgadora a formação da sua livre convicção acerca da matéria fática, essencialmente, de natureza técnica. Trata-se, portanto, de questão da alçada do poder discricionário da autoridade julgadora. Em decorrência, se o Órgão de julgamento *a quo*, com base em sólidos argumentos e fundamentos jurídicos, como no caso em tela, manifestou o entendimento de que tal prova era despicienda para apreciação do litígio e, por esse motivo, indeferiu a sua realização, no meu entendimento, reputa-se indevido qualquer juízo de mérito acerca do assunto realizado pelo Órgão de julgamento *ad quem*. Essa constatação não exclui a possibilidade e a competência deste Órgão de julgamento, caso entenda imprescindível a prova pericial, determinar a sua realização. Porém, ao meu ver, o que lhe vedado é se imiscuir no mérito da decisão discricionário do Órgão de primeiro grau.

Por essa e todas as razões anteriormente expostas, peço vênua a nobre Relator, para manifestar a minha divergência em relação a higidez do Acórdão recorrido, pois, no meu entendimento, a referida decisão não apresenta qualquer mácula que possa conspurcar a sua legalidade, especialmente, no que tange ao alegado cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

## **II – DO MÉRITO**

Em relação ao mérito, o cerne da presente controvérsia cinge-se ao enquadramento tarifário do produto efetivamente importado pela Recorrente, por meio da DI colacionada aos autos.

No tópico anterior, por atender todos os requisitos previstos na legislação, ficou demonstrada a procedência do Laudo Técnico emitido pelo L. A. Falcão Bauer. Em decorrência, as conclusões neles apresentadas constituem elementos probatórios idôneos para fim de identificação da mercadoria importada.

Nesse sentido, segundo o referido Laudo Técnico, a mercadoria analisada não se trata de “Pré-mistura para macarrão”, mas sim de “Farinha de Trigo fortificada com Ácido Fólico e Ferro contendo menos que 2% de Cloreto de Sódio (Sal)”.

Com base na referida descrição, fica evidenciado que o motivo que levou a identificação do produto como “Farinha de Trigo fortificada com Ácido Fólico e Ferro” foi constatação, com base nas amostras do produto analisadas, da ausência de ingredientes chaves necessários para caracterizar a mistura, tais como açúcar, gordura e fermento, e a presença apenas de farinha de trigo, ácido fólico e ferro (fortificantes) e de cloreto de sódio (sal) abaixo do percentual de 2% (dois por cento).

De acordo com os citados Laudos Técnicos as “Mistura ou Pré-misturas para Panificação são normalmente constituídas de Farinha de Trigo, Sal, Açúcar, Gordura e Fermento. A mercadoria analisada trata-se de Farinha de Trigo fortificada **contendo menos que 2% de Cloreto de Sódio (Sal)**” (grifos não originais).

Assim, na ausência dos demais componentes caracterizadores da mistura, para o Autor do citado Laudo Técnico, se o percentual de cloreto de sódio (sal) ficar abaixo do percentual de 2% (dois por cento) o produto era “Farinha de Trigo fortificada” e não uma “Mistura ou Pré-mistura para panificação”. É importante destacar que, além do aspecto qualitativo (presença dos componentes caracterizadores da mistura), no caso em tela, deve ser levado em conta também o aspecto quantitativo de alguns dos componentes da mistura (proporção do componente presente no produto), especialmente do cloreto de sódio (sal).

Face a controvérsia que suscitou no âmbito dos países membros do Mercosul, a matéria foi submetida à apreciação do Comitê Técnico nº 1 da Comissão de Comércio do Mercosul, que aprovou os Ditames de Classificação nº 01/07<sup>6</sup> e nº 02/07<sup>7</sup> que tratam, respectivamente, da classificação fiscal do produto denominado “mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada” e “farinha de trigo fortificada”.

Os mencionados Ditames foram aprovados pela Diretriz nº 17/07 da Comissão de Comércio do Mercosul (CCM), a seguir reproduzida:

*MERCOSUL/CCM/DIR. Nº 17/07 DITAMES DE  
CLASSIFICAÇÃO COM BASE NA DECISÃO CMC Nº 03/03*

<sup>6</sup> "DITAME DE CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA Nº 01/07 DO COMITÊ TÉCNICO Nº 1 DA COMISSÃO DE COMÉRCIO DO MERCOSUL TENDO EM VISTA: A Decisão Nº 03/03 do CONSELHO DO MERCADO COMUM e o Artigo 5º da Resolução Geral Nº 1598 da ADMINISTRAÇÃO FEDERAL DE RENDAS PÚBLICAS DA REPÚBLICA ARGENTINA, relativo à mercadoria denominada “Mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada com vitaminas e minerais e adicionada de melhorador de panificação, emulsificantes e sal, em uma proporção superior a 0,5% em peso”.

CONSIDERANDO:

I. Que o caso foi submetido à consideração dos demais ESTADOS PARTES, havendo consenso de acordo com o estabelecido no numeral 5 do Anexo da Decisão CMC Nº 03/03.

II. Que a mercadoria a classificar define-se como: Mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo: vitamina B1, vitamina B2, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) superior a 0,5 % em peso.

RESULTANDO:

Que por aplicação da Regra Geral para Interpretação do S.H. 1 (Nota 1 b) do Capítulo 11, Nota 2 b) 1) do Capítulo 19 e texto da posição 19.01) e da Regra Geral para Interpretação do S.H. 6 (texto da subposição 1901.20), a mercadoria em estudo se classifica no código 1901.20.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (N.C.M.) aprovada pela Resolução GMC Nº 70/06 e suas modificações".

<sup>7</sup> "DITAME DE CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA Nº 02/07 DO COMITÊ TÉCNICO Nº 1 DA COMISSÃO DE COMÉRCIO DO MERCOSUL TENDO EM VISTA: A Decisão Nº 03/03 do CONSELHO DO MERCADO COMUM e o Artigo 5º da Resolução Geral Nº 1598 da ADMINISTRAÇÃO FEDERAL DE RENDAS PÚBLICAS DA REPÚBLICA ARGENTINA, relativo à mercadoria denominada “Farinha de trigo fortificada com vitaminas e minerais e adicionada de melhorador de panificação, emulsificante e sal em uma proporção inferior ou igual a 0,5% em peso”.

CONSIDERANDO:

I. Que o caso foi submetido à consideração dos demais ESTADOS PARTES, havendo consenso de acordo com o estabelecido no numeral 5 do Anexo da Decisão CMC Nº 03/03.

II. Que a mercadoria a classificar define-se como: Farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo: vitamina B1, vitamina B2, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) inferior ou igual a 0,5% em peso.

RESULTANDO:

Que por aplicação da Regra Geral para Interpretação do S.H. 1 (Nota 2 do Capítulo 11 e texto da posição 11.01) e da Regra Complementar 1 (texto do item 1101.00.10), a mercadoria em estudo se classifica no código 1101.00.10 da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (N.C.M.) aprovada pela Resolução GMC Nº 70/06 e suas modificações".

*TENDO EM VISTA: O Tratado de Assunção, o Protocolo de Ouro Preto e a Decisão N° 03/03 do Conselho do Mercado Comum.*

*CONSIDERANDO:*

*Que se faz necessário estabelecer a classificação tarifária da mercadoria denominada “Mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo: vitamina B<sub>1</sub>, vitamina B<sub>2</sub>, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) superior a 0,5% em peso”.*

*Que se faz necessário estabelecer a classificação tarifária da mercadoria denominada “Farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo: vitamina B<sub>1</sub>, vitamina B<sub>2</sub>, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) inferior ou igual a 0,5% em peso”.*

*A COMISSÃO DE COMÉRCIO DO MERCOSUL APROVA A SEGUINTE DIRETRIZ:*

*Art. 1 – Aprovar os Ditames de Classificação Tarifária N° 01/07 e 02/07 do Comitê Técnico N° 1 desta Comissão.*

*Art 2 – Os Estados Partes deverão incorporar a presente Diretriz a seus ordenamentos jurídicos internos antes de 01/1/08.*

No Brasil, a referida Diretriz foi internalizada por meio do Ato Declaratório Executivo RFB n° 1, de 11 de janeiro de 2008, publicado no DOU de 15.1.2008, a seguir transcrito:

*Ato Declaratório Executivo RFB n° 1, de 11 de janeiro de 2008*

*Declara a classificação na Tarifa Externa Comum (TEC) das mercadorias que especifica.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n° 95, de 30 de abril de 2007, com base no art. 40 do Protocolo de Ouro Preto e no art. 3 da Decisão Mercosul/CMC/Dec. N° 23/00, e considerando as Diretrizes n° 04/06 e n° 17/07 da Comissão de Comércio do Mercosul (CCM), que aprovam os Ditames de Classificação n° 01/06, no 01/07 e n° 02/07 do Comitê Técnico n° 1 da CCM, declara:*

*Artigo único. As mercadorias a seguir especificadas se classificam nos seguintes códigos da Tarifa Externa Comum (TEC) aprovada pela Resolução CAMEX n° 43, de 22 de*

<i>Ditame de Classificação</i>	<i>Mercadoria</i>	<i>Código NCM</i>
01/06	<i>Bebida alimentícia à base de soja, mesmo adicionada de suco de fruta, de cacau ou aromatizada, acondicionada para venda a retalho</i>	2202.90.00
01/07	<i>Mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo, vitamina B<sub>1</sub>, vitamina B<sub>2</sub>, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e <b>uma proporção de sal (cloreto de sódio) superior a 0,5%, em peso</b></i>	1901.20.00
02/07	<i>Farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo, vitamina B<sub>1</sub>, vitamina B<sub>2</sub>, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e <b>uma proporção de sal (cloreto de sódio) inferior ou igual a 0,5%, em peso</b></i>	1101.00.10

Analisando os teor dos referidos atos, para fim de classificação fiscal, verifica-se que, na ausência de outros componentes chaves que caracteriza a mistura, é a proporção do cloreto de sódio (sal) na composição do produto que determinará a seu enquadramento tarifário como:

- a) mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada, código NCM 1901.20.00, se a proporção de sal (cloreto de sódio) for superior a 0,5%, em peso; e
- b) farinha de trigo fortificada, código NCM 1101.00.10, se a proporção de sal (cloreto de sódio) for inferior ou igual a 0,5%, em peso

Portanto, para fim de classificação fiscal, na ausência de outros componentes essenciais, a definição de “mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada” necessita da presença, na composição produto, de cloreto de sódio (sal) acima do 0,5% (meio por cento) e não de 2% (dois por cento), como asseverado no Laudo Técnico que serviu de paradigma.

Nesse sentido, é oportuno asseverar que tal afirmação não macula os resultados técnicos efetivamente obtidos a partir da análise das amostras do produto (percentual dos componentes existentes e demais dados técnicos), posto que, para fim de enquadramento tarifário, o conceito de mistura adotado pelo Órgão técnico não pode prevalecer sobre as definições contidas nas normas e regras de classificação fiscal. De fato, nos termos do art. 30 do PAF, “os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência” e, como é sabença, a classificação fiscal de produtos não se considera como aspecto técnico.

No presente caso, tendo em conta os resultados apresentados no mencionados Laudo Técnico emitido pelo L. A. Falcão Bauer, constatou a presença cloreto de sódio (sal) abaixo do percentual de 0,5%, em peso, a conclusão é que **o produto importado pela Recorrente era de fato farinha de trigo fortificada, classificada no código NCM 1101.00.10**, conforme entendimento da Fiscalização e do Órgão de julgamento de primeira instância.

#### **Da cobrança dos tributos devidos.**

No Certificado de Origem que supostamente acobertava a operação de importação em apreço, o produto importado pela Recorrente foi descrito como “pré-mistura para pão francês” e enquadrado no código NCM 1901.90.90, ao passo que, no ato de conferência aduaneira, o produto efetivamente importado foi identificado como “farinha de trigo fortificada”, classificado no código NCM 1101.00.10.

Tal irregularidade, resulta na desqualificação dos mencionados Certificados de Origem, para fins de reconhecimento do tratamento tributário preferencial, previsto Acordo de Complementação Econômica nº 18 (ACE nº 18), conforme estabelece o art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 149, de 27 de março de 2002. Por conseguinte, as respectivas operações de importação ficam sujeitas à aplicação do tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país, ou seja, ficam submetidas ao regime de tributação comum, conforme consignado no Auto de Infração colacionado aos autos.

É oportuno esclarecer que o disposto na referida Instrução Normativa está em consonância com o estabelecido no art. 14 do Anexo da Decisão nº 01/2004 do Conselho do Mercado Comum do Mercosul, combinado com o estabelecido no Anexo IV da citada Decisão.

Dessa forma, resta demonstrado que a presente autuação foi realizada com estrita observância dos preceitos legais que disciplina a matéria, logo, não merece qualquer reparo o Acórdão recorrido.

### **III – DA CONCLUSÃO**

Diante do exposto, NEGOU PROVIMENTO ao presente Recurso, para manter na íntegra o Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Processo nº 11128.008191/2006-31  
Acórdão n.º **3802-00.684**

**S3-TE02**  
Fl. 237

---