



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15165.001706/2008-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-012.561 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de outubro de 2023  
**Recorrente** IMPORTADORA DE FRUTAS LA VIOLETERA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. MULTA REGULAMENTAR. PROCEDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 161.

O erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só, enseja a aplicação da multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada de maneira incorreta, conforme estabelecido no inciso I do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Aplica-se ainda o disposto na Súmula CARF nº 161.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocada), Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado) e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

**Relatório**

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

*Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 208.597,75 referente a multas por mercadoria classificada*

*incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul e por importação de mercadoria sem licença de importação.*

*Depreende-se da descrição do Termo de Verificação Fiscal que a interessada importou, no período entre 06/2004 e 12/2005, mercadorias genericamente conhecidas como “coco ralado”, classificando-as nos códigos NCM 0801.11.10 e 0801.11.90.*

*A ação fiscal foi motivada por informações repassadas pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio que davam conta de que importadores estariam se utilizando de classificação fiscal incorreta para importar “coco ralado” sem o devido Licenciamento de Importação.*

*“O coco é um fruto produzido pelo coqueiro (nome científico: *cocos nucifera* L.), planta com origem na Ásia. O fruto do coco é uma drupa formado por uma epiderme lisa ou epicarpo, que envolve o mesocarpo espesso e fibroso, ficando mais para o interior uma camada muito dura, o endocarpo. A semente é constituída de uma camada fina de cor marrom, o tegumento, que fica entre o endocarpo e o albúmem sólido (carne) onde fica o embrião; a cavidade interna é preenchida pelo albúmem líquido (água do coco). (Informações extraídas do sitio da internet da Associação de Assistência Técnica e Extensão Rural do Estado de Rondônia — <http://www.ematerrondonia.com.br/Coco.htm>).*

*O coco ralado é um sub-produto do coco, obtido a partir do processo de ralagem do albúmem sólido (carne), podendo ou não ser separado do tegumento. No entanto, a casca do coco, constituída do epicarpo, mesocarpo e endocarpo, deve ser retirada previamente. Concluímos então que o coco deve ser ralado somente sem casca.*

*Conforme se pode observar pela análise das faturas, notas fiscais de entrada e conhecimentos de transporte, todas as importações são de “coco ralado”. No “Comparativo das Importações de Coco Ralado” anexo, podemos observar que os fornecedores e fabricantes do produto se repetem para diferentes importações, em que foram adotadas classificações diferentes. O preço do produto também é semelhante para todas as importações.*

*Desta forma, concluímos que a classificação correta na NCM/NBM para o coco ralado é a de código 0801.11.10 COCOS SECOS, SEM CASCA, MESMO RALADOS, adotada pelo contribuinte em 4 (quatro) das DI relacionadas. A classificação adotada nas outras 6 (seis) DI, 0801.11.90 OUTROS COCOS SECOS, está incorreta.”*

*Na Tabela da Tarifa Externa Comum — TEC, no item 10 da subposição 0801.11, consta o “Destaque NCM 001 — Coco ralado”, indicando para consultar tratamento administrativo (Lista MDIC). No item 90 da mesma subposição, não há este destaque para o coco ralado, pelo evidente motivo de que o coco ralado não pode ser classificado neste item.*

*O coco ralado deve ser classificado no código 0801.11.10 COCOS SECOS, SEM CASCA, MESMO RALADOS, pelos seguintes motivos:*

- 1) atende ao texto da posição 0801;*
- 2) atende ao texto da subposição 0801.11;*
- 3) atende ao texto do item 08.01.11.10.*

*Foram utilizadas as seguintes regras para classificação das mercadorias baseados nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado — RGI/SH e Regras Gerais Complementares - RGC:*

*- RGI/SH 1 — Texto da posição 0801;*

- RGI/SH 6 — texto da subposição 0801.11;

- RGC — 1 NCM — Item 0801.11.10.

*Para ambas as classificações adotadas pelo importador, estavam previstas as mesmas alíquotas do Imposto de Importação — II e Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI.*

*No entanto, o importador fica sujeito a multa de 1% (um por cento) calculada sobre o valor aduaneiro por classificar incorretamente a mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul.*

*Para as DI em que o contribuinte classificou a mercadoria incorretamente, foi obtido Licenciamento de Importação - LI para outro tipo de produto (outros cocos secos – NCM 0801.11.90), diferente do que foi realmente importado (cocos secos, sem casca, mesmo ralados - NCM 0801.11.10). Assim, aquelas importações ocorreram ao desamparo de LI, ficando o contribuinte sujeito à multa de 30% sobre o valor aduaneiro da mercadoria.”*

*Cientificada da auto de infração a interessada apresentou impugnação na qual alega, em síntese, que: fl. 139*

*Importou dois tipos de mercadorias diversas: coco ralado seco sem casca interna e coco ralado seco, com a presença de fragmentos de casca interna, a última utilizada como matéria-prima do produto denominado coco ralado adoçado.*

*Sendo mercadorias diferentes, classificou-as de forma diferente, e de acordo com o posicionamento de seus fornecedores internacionais, conforme documentação que acompanhou as mercadorias.*

*O produto classificado na posição 0801.11.10 referia-se a coco ralado seco, sem a presença de casca interna e desidratado, que fora vendido exatamente na forma em que se encontrava.*

*O produto classificado na posição 0801.11.90 estava relacionado a coco ralado seco, com presença de fragmentos de casca interna e desidratado, utilizado como matéria prima para produção e posterior comercialização de coco ralado adoçado.*

*Não houve qualquer análise da mercadoria importada, pois as importações são do período entre 06/2004 e 12/2005 e a fiscalização em 2008. Portanto, não houve nenhuma produção de prova.*

*Era ônus da fiscalização provar que as mercadorias tratavam-se de coco ralado seco sem casca e não de coco ralado seco com casca interna.*

*A autuação se baseia unicamente em presunção pessoal, sem respaldo legal.*

*Diferentemente do alegado pela fiscalização, a diferença de preços entre os produtos é significativa, variando de 20,65% a 29,35%, pois os produtos não eram idênticos.*

*A correta classificação fiscal da mercadoria é na posição NCM 0801.11.90, pois nada indica que elas deveriam ser classificadas na posição NCM 0801.11.10.*

*Inexistem diferenças de alíquotas de II e IPI para essas diferentes classificações.*

*É aplicável ao caso o disposto no art. 112, incisos I e II, do Código Tributário Nacional, inclusive conforme julgados do Conselho de Contribuintes.*

*Havendo ausência de provas no sentido de que a classificação correta seria na posição NCM 0801.11.10 o auto de infração deve ser cancelado.*

*As penalidades não podem ser aplicadas, pois a classificação fiscal adotada está correta. Ademais, os produtos estavam corretamente descritos nas Declarações de Importação,*

*fato que afasta a aplicação das penalidades, nos termos do disposto no Ato Declaratório Normativo n.º 10, de 16/01/1997, da Cosit, pois não houve má-fé ou dolo da impugnante.*

*Requer o cancelamento do auto de infração.*

*É o relatório.*

A DRJ em Florianópolis/SC julgou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário lançado conforme ementa do **Acórdão n.º 07-37.258** a seguir transcrita:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2005*

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MERCADORIA IMPORTADA. CARACTERÍSTICAS. PROVAS.**

*A classificação fiscal de mercadoria importada deve ser realizada com base em sua natureza e características técnicas devidamente comprovadas.*

**INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. IMPORTAÇÃO DESAMPARADA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE. DESCARATERIZAÇÃO. DESCRIÇÃO DA MERCADORIA. LICENCIAMENTO DA IMPORTAÇÃO.**

*Não constitui a infração administrativa ao controle das importações, disposta como importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente, a declaração de importação de mercadoria com classificação fiscal errônea, que exija novo licenciamento, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários a sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado e que não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.*

*Para fins de descrição da mercadoria devem ser consideradas as informações constantes do Licenciamento da Importação.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, que foi indevida a reclassificação fiscal do coco ralado promovida pela fiscalização considerando a ausência de provas de que o coco ralado seco era sem casca e não coco ralado seco com casca interna.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

*É o relatório.*

## **Voto**

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

**Conhecimento**

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Mérito**

A discussão de mérito da presente demanda versa sobre a controvérsia instaurada pela divergência de entendimento entre a classificação fiscal utilizada pela Recorrente na importação de coco ralado e a adotada pela fiscalização, o que acarretou na aplicação da multa de 1% sobre o valor aduaneiro prevista no art. 84, I da MP n.º 2.158-35/2001.

A Recorrente afirma que em determinadas situações importou coco ralado seco sem casca interna e, em outras, coco ralado seco com fragmentos de casca interna. Argumenta que a Fiscalização entendeu que as importações procedidas no período de 06/2004 a 12/2005 envolviam produtos sem casca, reclassificando incorretamente as mercadorias de seis Declarações de Importação da posição NCM 0801.11.90 (outros cocos secos) para a posição 0801.11.10 (cocos secos, sem casca, mesmo ralados). Destaca que não há como a fiscalização proceder a reclassificação considerando a ausência de provas de que o coco ralado seco era sem casca e não coco ralado seco com casca interna, para tanto junta julgados administrativos deste Conselho. Neste sentido, deve prevalecer a classificação fiscal adotada pela empresa, qual seja, NCM 0801.11.90 bem como cancelar a multa de 1% incidente sobre o valor aduaneiro das mercadorias pela suposta classificação equivocada do coco. Ressalta ainda que, conforme consta do Termo de Verificação, inexistente diferença de alíquotas de II e IPI tanto para a posição 0801.11.10 quanto para a 0801.11.90.

Antes de adentrarmos na análise do presente processo, relevante apresentar algumas considerações sobre o tema classificação fiscal.

O Brasil é signatário da “Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias” (SH) desde 31 de outubro de 1986. A Convenção foi aprovada pelo Decreto Legislativo n.º 71/88 e promulgada pelo Decreto n.º 97.409/88, com produção de efeitos a partir de 1º de janeiro de 1989.

A Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) foi criada com base no SH através do Decreto n.º 1.343/94 e passou a vigorar a partir de 1º de janeiro de 1995, constituindo a Tarifa Externa Comum (TEC), uniformemente adotada pelos países membros do Mercosul.

O Sistema Harmonizado também tem por base publicações complementares, nas quais são concebidas para facilitar a sua interpretação uniforme. Dentre elas estão as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) as quais contribuem para interpretação oficial do SH até o nível de Subposição.

Para a composição do NCM os países do Mercosul consolidaram a sua classificação em oito dígitos, dos quais os seis primeiros são formados pelo Sistema Harmonizado. Os dois últimos dígitos de identificação das mercadorias correspondem a desdobramentos específicos atribuídos no âmbito do Mercosul.

Portanto, para fins de classificação fiscal de mercadorias, devem ser observadas as seis Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI de 1 a 6), bem como as

duas Regras Complementares (RGC 1 e 2) da Nomenclatura Comum do Mercosul. Observe-se, ainda, que em caso de eventual existência de destaque sob a forma de "Ex" na TIPI, deverá também ser observada a Regra Complementar da TIPI (RGC/TIPI-1).

Iniciando a análise do presente processo, deve-se destacar que não existe controvérsia em relação a classificação adotada segundo as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado para o capítulo e a posição do produto, qual seja, 0801 (COCOS, CASTANHA-DO-PARÁ (CASTANHA-DO-BRASIL\*) E CASTANHA DE CAJU, FRESCOS OU SECOS, MESMO SEM CASCA OU PELADOS) e bem como para as subposições de primeiro e segundo níveis, qual seja, 0801.11 (SECOS).

Entretanto, a divergência está estabelecida na identificação dos códigos relacionados a item e subitem do código tarifário, nas quais é necessária a aplicação das Regras Gerais Complementares (RGC) número 1 que assim dispõe:

*1.(RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, mutatis mutandis, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.*

A Recorrente entende que aplicou a classificação correta quando enquadrou no item/subitem 0801.11.90 (Outros), enquanto a fiscalização e a decisão recorrida entenderam que por se tratar de “cocos ralados secos” deve ser enquadrado no código 0801.11.10 (Sem cascas, mesmo ralados).

Repare que no quadro a seguir a fiscalização detalhou e reproduziu todas as descrições das mercadorias que se encontravam nas DIs objeto da presente análise.

DIA REGIS	NUM DI	NUM ADICAO	LI VINC IMP	DESCRICAO PROD IMP	COD SUBITEM NCM
17/06/04	0405787256	0405787256001	0405253769	COCO RALADO, SECO, SEM ADICAO DE ACUCAR, ACONDICIONADOS EM SACOS DE 50KGS, SENDO 70% FINO E 30% MEDIO.	08011110
12/08/04	0407998513	0407998513001	0408698923	COCO RALADO, SECO, SEM ADICAO DE ACUCAR, ACONDICIONADOS EM SACOS DE 10KGS, SENDO 100% FINO.	08011110
12/08/04	0407998513	0407998513001	0408698923	COCO RALADO, SECO, SEM ADICAO DE ACUCAR, ACONDICIONADOS EM SACOS DE 50KGS, SENDO 100% FINO.	08011110
01/10/04	0409917057	0409917057001	0408698931	COCO RALADO, SECO, SEM ADICAO DE ACUCAR, ACONDICIONADOS EM SACOS DE 50KGS, SENDO 100% FINO.	08011110
20/07/05	0507627290	0507627290001	0509239606	COCO RALADO.	08011190
28/07/05	0507973121	0507973121001	0509435499	COCO RALADO, SECO, GRADE FINA, ACONDICIONADOS EM SACOS DE 50KGS.	08011110
01/08/05	0508073841	0508073841001	0509264007	COCO SECO, DESIDRATADO.	08011190
01/08/05	0508073566	0508073566001	0509261440	COCO SECO, DESIDRATADO.	08011190
04/08/05	0508252657	0508252657001	0509239959	COCO RALADO, SECO, DESIDRATADO, SEM ADICAO DE ACUCAR.	08011190
04/08/05	0508252487	0508252487001	0509260656	COCO RALADO, SECO, DESIDRATADO, SEM ADICAO DE ACUCAR.	08011190
04/08/05	0508252347	0508252347001	0509262837	COCO RALADO, DESIDRATADO.	08011190

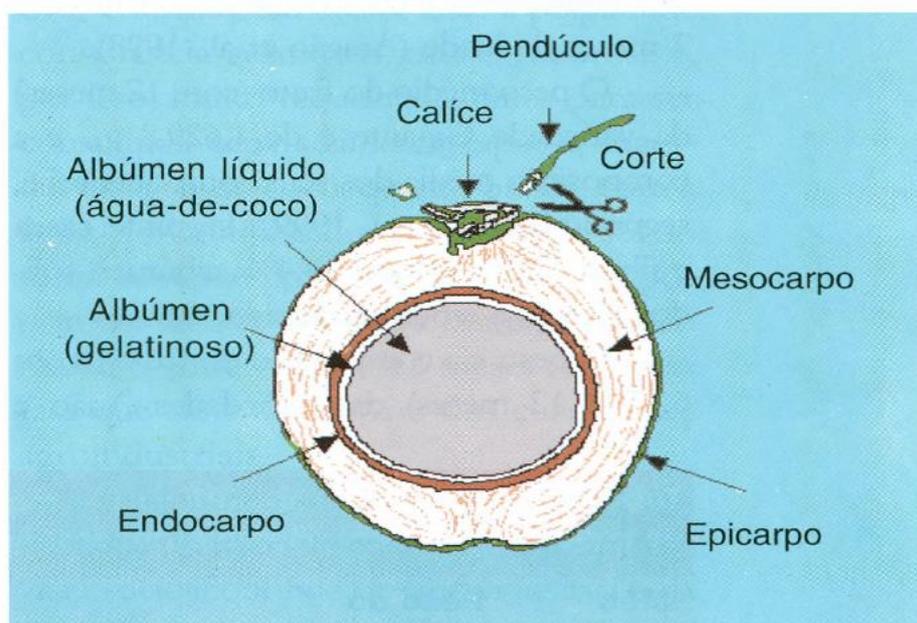
Analisando ainda o que dispôs a decisão recorrida, verifica-se o seguinte:

Ocorre que, como informa o auto de infração, a casca do coco é formada pelo “epicarpo, mesocarpo e endocarpo do fruto”. A aludida “casca interna” que a impugnante quer fazer entender que se trata de “casca”, em verdade, trata-se do “tegumento”, que não se confunde com a casca a que faz referência a Nomenclatura Comum do Mercosul.

Ou seja, tanto a fiscalização quanto a decisão recorrida foram no sentido de que a “casca interna” não se trata de casca, mas “tegumento” que se situa entre o endocarpo e o albúmem sólido (carne). Neste sentido, a casca seria somente a parte mais externa do coco e o tegumento não se enquadraria como “casca” constante da NCM código 0801.11.10.

Concordo com o entendimento da fiscalização e da decisão recorrida. Pesquisando a respeito das especificidades do coco, encontrei um artigo científico constante do sítio da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária no qual detalha todas as partes do fruto do coqueiro tal qual especificado pela fiscalização. Reproduzo a seguir trecho no qual o artigo discrimina os componentes do fruto do coqueiro (a íntegra do artigo pode ser obtido no endereço <https://www.infoteca.cnptia.embrapa.br/infoteca/bitstream/doc/150897/1/FRUTODOCOQUEIROPARACONSUMO.pdf>):

*O fruto do coqueiro é botanicamente uma drupa (passos, 1997), monosperma (Fig. 1), o qual é formado por uma epiderme (casca) lisa ou epicarpo - de cor amarela (até 10 e 11 meses de idade), verde ou vermelha ou ainda marrom, de acordo com a variedade considerada - que envolve o mesocarpo espesso e fibroso, e, bem no interior, o endocarpo, que é uma camada muito dura. A semente, envolvida pelo endocarpo, é constituída por uma camada fina de cor marrom - o tegumento - que fica entre o endocarpo e o albúmen sólido. Este, por sua vez, é uma camada carnosa, branca, muito oleosa, principalmente no fruto seco (entre 11 e 12 meses de idade). A semente forma uma grande cavidade, onde se encontra o albúmen líquido ou água-de-coco. (grifos da reprodução)*



**Fig. 1.** Fruto do coqueiro.

Neste sentido não assiste razão à Recorrente quando classifica o produto coco ralado seco como sendo “com casca interna” e passível de enquadramento do código item/subitem 0801.11.90 (Outros), especialmente em virtude de o enquadramento do item/subitem procedido pela fiscalização estar mais específico ao adotar o código 0801.11.10 (Sem cascas, mesmo ralados).

Destaque-se ainda que não procedem os argumentos da Recorrente no que concerne a ausência de provas na constituição do crédito tributário, e que o mesmo teve por base única e exclusivamente a presunção pessoal da fiscalização. Para o caso em questão a correta descrição da mercadoria na Declaração de Importação foi suficiente para que se procedesse a classificação fiscal objeto da presente análise. O entendimento do que vem a ser o fruto do coqueiro e seus componentes é suficiente para atribuir a correta classificação fiscal do produto.

Sobre este tema, a jurisprudência pacificou o entendimento quando da edição da Súmula CARF n.º 161, cuja observância é obrigatória pelos membros deste Tribunal Administrativo, reproduzida a seguir:

***Súmula CARF n.º 161***

*O erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I da MP n.º 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.*

Com isso, entendo correta a classificação fiscal atribuída pela Fiscalização e mantida pela decisão recorrida e, por conseguinte, mantido o lançamento da multa prevista no art. 84, I da MP n.º 2.158-35/2001.

**Da conclusão**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcos Roberto da Silva