



Processo nº 15504.726773/2018-53

Recurso Voluntário

Resolução nº 3201-003.375 – 3^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma
Ordinária

Sessão de 29 de setembro de 2022

Assunto DILIGÊNCIA

Recorrente RIO BRANCO ALIMENTOS S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade Preparadora providencie o seguinte: (i) elaborar relatório de análise dos documentos e informações apresentados pelo Recorrente, inclusive do laudo técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia (INT), em sua íntegra, devendo tomar as providências que julgar necessárias para o efetivo cumprimento da diligência, (ii) intimar o Recorrente para apresentar documentos e informações que comprovem o exato estado do produto comercializado denominado “Bacalhau Congelado em Pedaços”, confrontando-o com a definição de “filé” previstas na NESH e (iii) após cumpridas essas etapas, cientificar o contribuinte dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, retornando-se os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento, vencido o conselheiro Arnaldo Diefenthäeler Dornelles, que se manifestou contrariamente à realização da diligência. Os conselheiros suplentes convocados Lara Moura Franco Eduardo e Carlos Delson Santiago não votaram em razão do fato de que os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Paulo Régis Venter (Suplente convocado) já haviam pronunciado seus votos na sessão anterior.

Hélcio Lafeta Reis – Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Arnaldo Diefenthäeler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 719 em face de decisão de primeira instância administrativa proferida no âmbito da DRJ/MG de fls. 690, que decidiu pela improcedência da Impugnação de fls 440, nos moldes dos Autos de Infração de Cofins e Pis de fls. 2 e seguintes e TVF de fls. 16.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos e trâmite dos autos:

“Trata-se de Autos de Infração - AI relativos aos períodos de apuração janeiro a dezembro de 2015 por meio dos quais se exigem contribuições do PIS e da Cofins, multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Termo de Verificação Fiscal Por meio do Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 16/31 a Autoridade lançadora esclarece que:

Da alíquota zero aplicada incorretamente Das carnes temperadas Verificou-se nos documentos fiscais informados nas EFD Contribuições de 2015 que o contribuinte comercializou Carnes Temperadas classificando-as na NCM 02.

Código NCM utilizado pelo contribuinte	Descrição da Mercadoria/Serviço : NF Item (Todos)	COFINS/PIS: Base de Cálculo : NF Item (Todos) SOMA	COFINS/PIS: Alíquota ad valorem : NF Item (Todos) MÁXIMO	Valor dos Itens menos Desconto : NF Item (Todos) SOMA
02032900	ALCATRA SUINA TEMP. GRILL CX 11KG	0,00	0,00	6.099.217,30
02032900	BARBECUA SUINA TEMP. GRILL CX 12KG	0,00	0,00	5.133.907,72
02032900	COSTELA SUINA TEMP MINEIRA 0,8KG 9,8KG	0,00	0,00	806.033,24
02032900	COSTELA SUINA TEMP. GRILL CX 9KG	0,00	0,00	5.828.304,24
02032900	FILE MIGNON SUINO TEMP. GRILL CX 10KG	0,00	0,00	1.418.504,10
02032900	LCOMBO SUINO TEMP. CONG. CX 3KG NATAL	0,00	0,00	1.233.829,80
02032900	LCOMBO SUINO TEMP. CONG. MI CX 18KG	0,00	0,00	23.943.347,75
02032900	LCOMBO SUINO TEMPERADO CX 10	0,00	0,00	5.455.315,40
02032900	PERNIL SUINO S/OSO TEMP. CONG. CX 18KG	0,00	0,00	2.467.132,00
02032900	PERNIL SUINO TEMPERADO S/OSO 20KG	0,00	0,00	2.880.780,60
02032900	PICANHA SUINA TEMP. GRILL CX 1KG	0,00	0,00	10.730.112,36
02032900	SOBREPANELA SUINA TEMP CONG MI CX 18 KG	0,00	0,00	5.817.807,26
02071200	AVE BELLA CEIA CX 13 KG	0,00	0,00	90.843,61
02071200	AVE BELLA CEIA CX 13,5 KG	0,00	0,00	446.999,87
02071200	AVE BELLA CEIA CX 13,5 KG	0,00	0,00	96.390,49
02071200	AVE BELLA CEIA CX 14 KG	0,00	0,00	342.722,18
02071200	AVE BELLA CEIA CX 14 KG FABRIF	0,00	0,00	278.320,28

02071200	AVE BELLA CEIA CX 14 KG MG	0,00	0,00	318.204,34
02071200	AVE BELLA CEIA CX 14,5 KG MG	0,00	0,00	32.218,44
02071200	AVE BELLA CEIA CX 14,5 KG FABRIF	0,00	0,00	89.195,19
02071200	AVE BELLA CEIA CX 15 KG	0,00	0,00	191.615,55
02071200	AVE BELLA CEIA CX 15 KG FABRIF	0,00	0,00	231.161,80
02071200	AVE BELLA CEIA CX 15,5 KG MG	0,00	0,00	425.492,44
02071200	AVE BELLA CEIA CX 15,5 KG	0,00	0,00	23.778,77
02071200	AVE BELLA CEIA CX 15,5 KG MG	0,00	0,00	3.081,57
02071200	AVE NATALINA	0,00	0,00	302.013,01
02071400	CORTE TEMP CONG FOGO PELTO PETO CUBOS EXP	0,00	0,00	162.854,51
02071400	CODONHA ASA TEMP GRILL 1KG CX 10KG	0,00	0,00	95.170.544,48
02071400	MEIO DA ASA TEMP GRILL 1KG CX10KG	0,00	0,00	20.985.808,96
02071400	RIPINHA DE FRANGO TEMP 0,450KG CX13,6KG	0,00	0,00	629.152,56
02071400	S-CORRECOXA TEMP GRILL 1KG CX 16 KG	0,00	0,00	2.080.132,80
02071400	SPETTIN FILE CX0,5KG S/PELE TEMP CX0,5KG	0,00	0,00	270.499,79

O capítulo 2, utilizado pela Rio Branco, que compreende as “Carnes e miudezas, comestíveis”, não se apresenta adequado para classificação de carnes temperadas e congeladas. Sobre o alcance do Capítulo 2, as NESH esclarecem:

“Apenas se compreendem neste Capítulo as carnes e miudezas que se apresentem nas seguintes formas, mesmo que tenham sido submetidas a um ligeiro tratamento térmico

pela água quente ou pelo vapor (por exemplo, escaldadas ou descoradas), mas não cozidas:

- 1) Frescas (isto é, no estado natural), mesmo salpicadas de sal com o fim de lhes assegurar a conservação durante o transporte.
- 2) Refrigeradas, isto é, resfriadas geralmente até cerca de 0°C, sem atingir o congelamento.
- 3) Congeladas, isto é, refrigeradas abaixo do seu ponto de congelamento, até o congelamento completo.
- 4) Salgadas ou em salmoura, ou ainda secas ou defumadas.

As carnes e miudezas levemente polvilhadas com açúcar ou salpicadas com água açucarada incluem-se também neste Capítulo.

(...)

As carnes e miudezas, pelo contrário, incluem-se no Capítulo 16, quando se apresentem:

- a) Em enchidos e produtos semelhantes, cozidos ou não, da posição 16.01.
- b) Cozidas de qualquer maneira (cozidas na água, grelhadas, fritas ou assadas),

ou preparadas de outro modo, ou conservadas por qualquer processo não mencionado neste Capítulo, compreendendo as simplesmente revestidas de pasta ou de farinha de pão (panados), as trufadas ou temperadas (por exemplo, com sal e pimenta), incluindo a pasta de fígado (posição 16.02)."

Pelo exposto, constata-se que a classificação correta de carnes temperadas deve ser feita não no capítulo 2 utilizado pelo contribuinte e sim no capítulo 16, cujo conteúdo está fora do alcance da alíquota zero.

Do bacalhau em pedaços salgado Verificou-se nos documentos fiscais informados nas EFD Contribuições de 2015 que o contribuinte comercializou Bacalhau em Pedaços Salgado no código NCM 03.03.63.00.

Código NCM utilizado pelo contribuinte	Descrição da Mercadoria/Serviço : NF Item (Todos)	COFINS/PIS: Base de Cálculo : NF Item (Todos) SOMA	COFINS/PIS: Aliquota ad valorem : NF Item (Todos) MÁXIMO	Valor dos Itens menos Desconto : NF Item (Todos) SOMA
03036300	BACALHAU/EMI PEDAÇOS SALGADO 5KG 10KG	0,00	0,00	7.469.790,10
03036300	BACALHAU/EMI PEDAÇOS SALGADO 5KG CK10KG	0,00	0,00	7.362.393,20

A classificação adotada pela empresa não é a correta, pois a posição 03.03 adotada por ela compreende Peixes congelados, exceto os filés de peixes e outra carne de peixes da posição 03.04; entretanto deve-se atentar para o fato de que o bacalhau comercializado é salgado e desta forma, sua correta classificação deve ser na posição 03.05 que abrange Peixes secos, salgados ou em salmoura; peixes defumados, mesmo cozidos antes ou durante a defumação; farinhas, pós e pellets, de peixe, próprios para alimentação humana e na sub-posição 0305.4910 estão descritas exatamente as espécies de bacalhau que a Rio Branco em sua resposta diz ter comercializado: Bacalhau-do-atlântico (*Gadus mohrua*), bacalhau-dagroelândia (*Gadus ogac*) e bacalhau-do-pacífico (*Gadus macrocephalus*).

Pelo exposto, constata-se que o contribuinte classificou incorretamente os itens deste tópico, que deveriam conforme explicado ter sido classificados na posição 03.05 e consequentemente fora do alcance da alíquota zero.

Dos demais itens Verificou-se nos documentos fiscais informados nas EFD Contribuições de 2015 que o contribuinte comercializou alguns produtos, que classificou erradamente na NCM iniciada com 19.02, utilizando indevidamente a alíquota zero.

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.375 - 3^a Sejul/2^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo n.º 15504.726773/2018-53

Código NCM utilizado pelo contribuinte	Descrição da Mercadoria/Serviço : NF Item (Todos)	COFINS/PIS: Base de Cálculo : NF Item (Todos) SOMA	COFINS/PIS: Aliquota ad valorem : NF Item (Todos) MAXIMO	Valor dos Itens menos Desconto : NF Item (Todos) SOMA
19022000	BOLINHO DE BACALHAU 1KG 0KG	0,00	0,00	62.819,70
19022000	BOLINHO DE BACALHAU 1KG CX 6KG	0,00	0,00	107.316,96
19022000	BOLINHO DE BACALHAU 300G 1,6KG	0,00	0,00	993.125,57
19022000	BOLINHO DE BACALHAU CART 300G CX3,6KG	0,00	0,00	2.084.571,33
19022000	ESCONDIDINHO CARNE MOIDA 350G CX 4,2KG	0,00	0,00	715.825,04
19022000	ESCONDIDINHO DE BACALHAU 350G CX 4,2KG	0,00	0,00	769.231,48
19022000	ESCONDIDINHO DE CARNE BECA 350G CX 4,2KG	0,00	0,00	262.365,88
19022000	ESCONDIDINHO DE FRANGO 300G CX 4,2KG	0,00	0,00	1.111.672,23
19023000	MANDIOKITA TIRADICIONAL 1KG 3KG	0,00	0,00	46.784,17
19023000	MANDIOKITA TIRADICIONAL 1KG CX3KG	0,00	0,00	69.321,81
19023000	MANDIOKITA TIRADICIONAL 300G 3KG	0,00	0,00	1.040.164,92
19023000	MANDIOKITA TIRADICIONAL 300G CX3KG	0,00	0,00	1.767.021,60

No caso da posição 1902, adotada pelo consulente, as NESH esclarecem:

As massas alimentícias da presente posição são produtos não fermentados, fabricados com sêmolas ou farinhas de trigo, milho, arroz, batata, etc.

Estas sêmolas ou farinhas (ou mistura de ambas) são, em primeiro lugar, misturadas com água e depois amassadas de forma a obter-se uma pasta, na qual se podem incorporar outros ingredientes (por exemplo: produtos hortícolas finamente picados, sucos ou purês de produtos hortícolas, ovos, leite, glúten, diástases, vitaminas, corantes e aromatizantes).

A massa, em seguida, é trabalhada (por exemplo, por passagem à fieira e corte; laminagem e recorte; compressão; moldagem ou aglomeração em tambores rotativos) no intuito de se obterem formas específicas e predeterminadas (por exemplo, tubos, fitas, filamentos, conchas, pérolas, grânulos, estrelas, cotovelos e letras). No decurso desse trabalho, pode adicionar-se uma pequena quantidade de óleo. Em geral, a essas formas corresponde o nome do produto acabado (por exemplo, macarrão, talharim, espaguete, aletria).

Para facilidade de transporte, de armazenagem e de conservação, em geral, estes produtos são dessecados antes da comercialização. Quando secos, tornam-se quebradiços. Esta posição compreende também os produtos frescos (isto é úmidos ou por secar) e os produtos congelados, por exemplo, os nhoques frescos e os ravióis congelados.

As massas alimentícias desta posição podem ser cozidas, recheadas de carne, peixe, queijo ou de outras substâncias em qualquer proporção, ou preparadas de outra forma (apresentadas como pratos preparados, contendo outros ingredientes, tais como produtos hortícolas, molho, carne). O cozimento tem por objetivo amolecer as massas, conservandolhes a forma original.

As massas recheadas podem ser inteiramente fechadas (por exemplo, ravióis), abertas nas extremidades (por exemplo, canelones) ou, ainda, apresentar-se em camadas sobrepostas, tal como a lasanha.

Esta posição abrange também o "couscous", que é uma sêmola tratada termicamente. O "couscous" desta posição pode ser cozido ou preparado de outra forma (com carne, produtos hortícolas e outros ingredientes, tal como o prato completo que leva o mesmo nome).

Excluem-se desta posição:

- As preparações, com exclusão das massas recheadas, contendo mais de 20%, em peso, de enchidos, carne, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos, ou de outros invertebrados aquáticos, ou de uma combinação destes produtos (Capítulo 16).
- As preparações para sopas ou caldos e as sopas e caldos preparados, contendo massas (posição 21.04). (os grifos são do original)

De fato, as massas alimentícias da posição 1902 são massas geralmente à base de farinha de trigo, com outros ingredientes, excetuado o fermento. Podem apresentar-se recheadas ou não recheadas. Nestes aspectos, sua descrição corresponde à massa alimentícia empregada para a fabricação do bolinho de bacalhau e do escondidinho.

Todavia, conforme exemplificado no próprio texto da posição 1902, nesta se incluem massas alimentícias tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone. Soma-se a esses casos, segundo as NESH, o talharim, espécie de espaguete em forma de fita mais ou menos larga. As Notas Explicativas aduzem que essas massas se apresentam na forma de tubos, fitas, filamentos, conchas, pérolas, grânulos, estrelas, cotovelos e letras. De um modo geral, as massas alimentícias da posição referida são servidas após seu cozimento em água; algumas, como a lasanha e o canelone, são servidas após assarem no forno. Outras podem ser servidas como sopas. Da exemplificação acima chega-se à conclusão que as massas alimentícias da referida posição geralmente são servidas às refeições principais (almoço e jantar), juntamente com outros alimentos, como cereais cozidos (arroz, por exemplo), legumes, carnes, etc.

O bolinho de bacalhau, no entanto, é uma iguaria ou petisco delicado, geralmente servido em coquetéis ou entre as refeições principais.

Assim, o bolinho de bacalhau não é uma massa alimentícia do tipo das classificadas na posição 1902, e nesta, em decorrência, não se classifica.

O capítulo 16 inclui também as denominadas “refeições prontas” como é o caso do escondidinho, pois nas Considerações Gerais do capítulo 16 da NESH está escrito que:

O presente capítulo abrange igualmente as preparações comestíveis compostas (incluídas as denominadas “refeições prontas”) contendo enchidos, carnes, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos ou de outros invertebrados aquáticos associados a produtos hortícolas e massas molhos, etc; desde que contenham, mais de 20%, em peso, de enchidos, carnes, miudezas, sangue, peixe ou crustáceos, moluscos ou de outros invertebrados aquáticos, ou de uma combinação destes produtos. Se essas preparações contiverem dois ou mais dos produtos acima mencionados (carne e peixe por exemplo), classificam-se na posição do Capítulo 16 correspondente ao componente predominante em peso.

Em qualquer dos casos, o peso a considerar será o peso da carne, do peixe, etc.

tal como se encontra na preparação e não o peso de tais produtos antes da confecção da preparação. (Convém no entanto notar que os produtos recheados da posição 19.02, os olhos, as preparações para molho, os condimentos e temperos dos descritos na posição 21.03, bem como as preparações para sopas e caldos, as sopas e caldos preparados e as preparações alimentícias compostas homogeneizadas do tipo das descritas na posição 21.04, classificam-se sempre nestas posições).

Desta forma, o escondidinho também não é uma massa alimentícia do tipo das classificadas na posição 1902, e nesta, em decorrência, não se classifica.

Quanto à Mandiokita, a Solução de Consulta nº 25 – SRRF06/Diana, de 17 de setembro de 2012, cuja ementa está a seguir transcrita, já analisou produto semelhante ao do contribuinte em questão e decidiu que a classificação correta é a 2004.90.00.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Código TIPI Mercadoria 2004.90.00 - Mandioca cozida em água salgada, triturada com óleo vegetal, prensada em forma de cubos com peso de 8 a 10 gramas, congelada, acondicionada em embalagem de 500 gramas, pronta para consumo, denominada Mandioquita.

Portanto, a Mandiokita também não é uma massa alimentícia do tipo das classificadas na posição 1902, e nesta, em decorrência, não se classifica.

Conclusão Constatado que a empresa se utilizou indevidamente da alíquota zero na tributação pelo PIS e pela Cofins dos produtos comentados neste Termo de Verificação e a consequente falta de recolhimento do PIS e da Cofins respectivos, lavramos os Autos de Infração, conforme legislação de regência, efetuado com incidência de multa de ofício determinada pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 (art. 957, I do RIR/99).

Impugnação Científica dos lançamentos em 4 de dezembro de 2018 a Autuada apresentou a impugnação de fls. 191/225 (Cofins) e fls. 440/474 (PIS) em 2 de janeiro de 2019 aduzindo, em síntese, que:

- Conforme se verifica, em relação às carnes congeladas temperadas comercializadas, classificadas pela Impugnante no capítulo 02 da NCM, a Fiscalização entendeu que deveriam ter sido classificadas no capítulo 16, pelo simples fato de estarem "temperadas".
 - Em relação ao Bacalhau congelado comercializado pela Impugnante, classificado no código NCM 03.03.63.00, a Fiscalização entendeu que deveria ter sido classificado na posição 03.05, por se tratar de peixe salgado.
 - Por fim, a Fiscalização entendeu que a Impugnante teria classificado os demais produtos comercializados (bolinho de bacalhau, mandiokita, escondidinho de carne, escondidinho de frango e escondidinho de bacalhau) erradamente na NCM iniciada com 19.02, correspondente às massas alimentícias. De acordo com a Fiscalização, esses itens deveriam ter sido classificados no capítulo 16 (Bolinho de Bacalhau e Escondidinho) ou no capítulo 20 (Mandiokita), por não se tratar de massas alimentícias do tipo das classificadas na posição 19.02.
 - Carnes (suínas e aves) classificadas no Capítulo 02 - Impossibilidade de equiparar os produtos cárneos congelados em capítulo próprio para albergar preparações alimentares
 - Identidade dos produtos congelados temperados com aqueles salgados e elaborados em salmoura.
 - a Impugnante entende que seus produtos não podem ser classificados nos itens descritos no capítulo 16, pois estão inseridos no capítulo 2.
 - os itens enumerados no Capítulo 16 envolvem a preparação de alimentos comestíveis, ou seja, a industrialização de produtos mais elaborados e que, em regra, contenham mais elementos na sua composição. Uma leitura das considerações gerais das NESH sobre o capítulo 16 evidencia a nítida diferença entre os produtos cárneos produzidos pela Impugnante daqueles possíveis de classificação no Capítulo 16.
 - não é crível qualificar produtos como "ave congelada temperada" e "cortes e peças de carne suína" (lombo, alcatra, paleta, filet mignon) e de "frango" (coxa e peito, por exemplo) congelados e temperados como preparação alimentar ou "preparação comestível alimentar" simplesmente porque há algum tempero adicionado à peça de carne. Temperar uma peça de carne é algo muito mais simples do que elaborar a preparação deste tipo de alimento. Os produtos apenas temperados se amoldam melhor à categoria daqueles produtos alcançados pelo Capítulo 2 diante das evidentes semelhanças, entre as quais a elaboração do produto em salmoura.
 - a Instrução Normativa nº 89, de 17 de dezembro de 2003 (DOC. 03), editada pelo Secretário de Defesa Agropecuária do MAPA, e que vigorou até 2018 (revogada pela IN 17/2018 – DOC. 04) e que trata do Regulamento Técnico de Identidade e qualidade de Aves Temperadas, elucida que são contempladas como temperadas as peças de carne em que há a colocação de sal ou outros condimentos, bem como preparadas em salmoura.
 - a Instrução Normativa nº 6, de 2001 (DOC. 05), da Secretaria de Defesa Agropecuária do MAPA, que veiculou o Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade de Produtos Cárneos Salgados e tinha como objetivo fixar a identidade e as características mínimas de qualidade que deverão apresentar os Produtos Cárneos Salgados, estabeleceu a seguinte definição:
- Entende-se por Produtos Cárneos Salgados, os produtos cárneos industrializados, obtidos de carnes de animais de açougue desossados ou não, tratados com sal, adicionados ou não de sais de cura, condimentados ou não, cozidos ou não.
- o laudo técnico juntado aos presentes autos comprova de forma cabal que a salmoura a que se sujeitam as carnes comercializadas pela Impugnante não faz com que os referidos produtos deixem de ser considerados in natura, razão pela qual devem ser

classificados nos códigos NCM utilizados pela Impugnante, não tendo a Fiscalização trazido qualquer prova que justifique a reclassificação das mercadorias em código diverso.

- as próprias NESH, em verbete específico, reconhecem que o Capítulo 16 não abrange os produtos cárneos submetidos a um processo ou técnica de elaboração de natureza previstas nos Capítulos 2, entre os quais se encontra a carne resfriada, a congelada, a salgada ou em salmoura.

- a reclassificação fiscal realizada pela Fiscalização das carnes temperadas comercializadas pela Impugnante não pode prosperar, até mesmo porque a Fiscalização sequer se deu ao trabalho de comprovar, por meio de perícia técnica ou outros meios de prova, que os pedaços de carne comercializados pela Impugnante seriam preparação alimentar ou "preparação comestível alimentar", classificadas no capítulo 16 da NCM e não no capítulo 02, que trata especificamente de "Carnes e miudezas, comestíveis".

• Do bacalhau salgado em pedaços - conforme foi reconhecido pela própria Fiscalização, é justamente a posição 03.03, adotada pela Impugnante, que compreende "peixes congelados, exceto os filés de peixes e outra carne de peixes da posição 03.04". Ora, o produto comercializado pela Impugnante é, de fato, um peixe congelado, mais especificamente as espécies de bacalhau descritas no NCM 03.03.63.00.

- O fato do referido Bacalhau estar salgado não descaracteriza a sua classificação como "peixe congelado", razão pela qual a Impugnante, seguindo o critério da especialidade, classificou o Bacalhau na posição 03.03.

- Para comprovar as suas alegações, a Impugnante junta à presente defesa, o registro no MAPA - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento do Bacalhau Salgado comercializado (DOC. 08), que demonstra o processo de fabricação, embalagem, armazenamento e transporte do produto, deixando evidente tratar-se de Bacalhau congelado, que, conforme demonstrado, deve ser classificado na posição 03.03.

- Com efeito, o item 03.05 não contempla o bacalhau congelado (item 3.03 e 3.04), ainda que salgado. O fato de estar congelado, na verdade, configura a característica principal do pescado comercializado pela Impugnante.

- Por essas razões, deve ser reconhecida a correta classificação fiscal no código NCM 03.03.63.00 do bacalhau em pedaços salgado comercializado pela Impugnante, o qual sujeita-se à alíquota zero do PIS e da COFINS, nos termos do art. 1º, XX, "b" da Lei nº 10.925/2004. Via de consequência, deve ser cancelada a presente autuação fiscal, uma vez demonstrado que não houve insuficiência do recolhimento das referidas contribuições.

• Dos demais itens – bolinhos de bacalhau, mandiokita e escondidinho de carne seca - De acordo com a Fiscalização, esses itens deveriam ter sido classificados no capítulo 16 (Bolinho de Bacalhau e Escondidinho) ou no capítulo 20 (Mandiokita), por não se tratar de massas alimentícias do tipo das classificadas na posição 1902.

- Ao contrário do entendimento manifestado pela Fiscalização, os referidos produtos (bolinho de bacalhau, mandiokita, escondidinho de carne, escondidinho de frango e escondidinho de bacalhau) são preparados justamente à base de farinhas, amido e féculas (massa alimentícia) e são recheados (em percentual inferior a 20%) com carne ou outras substâncias (ou não, no caso da mandiokita, que é preparada à base de féculas).

- A Impugnante junta à presente defesa laudo pericial (DOC. 09) elaborado por Engenheira Química competente, que comprova que esses produtos devem ser classificados na posição 19.02, posto tratar-se efetivamente de massas alimentícias, além de reconhecer que a quantidade de carne e peixe utilizados como recheio não alcançam 20% do peso dos produtos.

- Cumpre mencionar que os Pareceres de Classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), atualizado e incorporado à legislação tributária brasileira pela Instrução Normativa RFB nº 1.859, de

24.12.2018, (DOU de 27.12.2018), indicam que produtos similares (camarões recheados, risotos, refeição de arroz indiano) aos produzidos pela Impugnante devem ser classificados no Capítulo 19.

• NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA Caso essa ilustre Delegacia de Julgamento entenda que os documentos juntados ao presente processo administrativo não são suficientes à comprovação do direito postulado pela Impugnante, deve ser reconhecida a necessidade de realização de diligência nesse sentido, haja vista que cabe ao Fisco fiscalizar e verificar as alegações do contribuinte.

É dever do contribuinte apresentar as provas que entende necessárias à comprovação do seu direito e, caso a Fiscalização não se dê por convencida, os autos devem ser baixados para realização de diligências in loco, ou solicitação de juntada de documentos.

Assim, caso se entenda não estarem devidamente comprovadas todas as alegações da Impugnante, deve ser determinada a baixa dos autos em diligência, inclusive para eventual intimação da Impugnante para apresentar documentos ou informações, caso se entenda necessário.

Por fim requer:

- Seja a presente Impugnação recebida e acolhida para reconhecer improcedência do lançamento, anulando-se integralmente o débito lançado.
- Subsidiariamente, caso não seja reconhecida a improcedência dos presentes lançamentos fiscais, deve ser cancelada a multa aplicada, nos termos do art. 112 do CTN, haja vista a dúvida razoável quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato.”

A ementa do Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada com o seguinte conteúdo e resultado de julgamento:

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2015

NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL. REGRAS GERAIS. NOTAS EXPLICATIVAS.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Codificação e Classificação de Mercadorias - NESH estabelecem o alcance e o conteúdo da Nomenclatura abrangida pelo SH, pelo que devem ser obrigatoriamente observadas para que se realize a correta classificação de mercadoria.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. REGRAS GERAIS. NOTAS EXPLICATIVAS. ORDEM DE APLICAÇÃO.

A primeira das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI-SH prevê que se determina a classificação de produtos na NCM de acordo com os textos das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo, e, quando for o caso, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, de acordo com as disposições das Regras 2, 3, 4 e 5.

CARNE TEMPERADA. CLASSIFICAÇÃO.

Carne temperada, exceto se apenas com sal, deve ser classificada no Capítulo 16.

BACALHAU SALGADO. CONGELADO.

O fato de estar congelado não descharacteriza a condição de peixe salgado classificado na posição 0305.

MULTA DE OFÍCIO.

Ocorrida a infração, correta a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista na legislação tributária, não se impõe o disposto no inciso II do art. 112 do CTN, por não haver dúvidas, no caso, sobre a aplicação da lei tributária no tocante à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido.”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

É o relatório.

Voto.

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, os precedentes, as provas, os fatos, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se esta Resolução.

Por conter matéria desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Os autos não estão em condições de julgamento.

Da análise do processo, verifica-se que parte da presente lide administrativa fiscal está na determinação da correta classificação fiscal do produto “Bacalhau Congelado em Pedaços”.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH e os respectivos códigos de classificação fiscal contemplam os diversos tipos de bacalhau e, o fato do bacalhau estar no formato de “filé” ou não, é um dos principais fatores que distinguem sua classificação fiscal, conforme pode ser observado nos textos das posições e sub-posições, transcritos a seguir:

“03.03 - Peixes congelados, **exceto os filés (filetes*)** de peixes e outra carne de peixes da posição 03.04 (+).

(...)

03.04 - **Filés (Filetes*) de peixes** e outra carne de peixes (mesmo picada), frescos, refrigerados ou congelados.

(...)

03.05 - **Peixes secos**, salgados ou em salmoura; peixes defumados (fumados), mesmo cozidos antes ou durante a defumação; farinhas, pós e pellets, de peixe, próprios para alimentação humana (+).”

Nota-se que cada uma das posições, sub-posições, itens e sub-itens dos códigos, possuem requisitos específicos e contemplam diversos tipos de bacalhau.

O conceito de “filé”, como explica a NESH no capítulo 03.04, implica na ausência da espinha do bacalhau, informação que não está presente nos autos e que é essencial para a classificação do bacalhau:

“A presente posição abrange: 1) Os filés (filetes*) de peixe. Consideram-se filés (filetes*) de peixe, na acepção desta posição, as tiras de carne cortadas paralelamente à espinha dorsal do peixe e que constituem o seu lado direito ou esquerdo, desde que a cabeça, as vísceras, as barbatanas (dorsais, anais, caudais, ventrais, peitorais), as espinhas (coluna vertebral ou grande espinha dorsal, espinhas ventrais ou costais, osso branquial ou “estribo”, etc.) tenham sido retiradas e que as duas partes não estejam ligadas entre si, por exemplo, pelo dorso ou pelo ventre. A presença eventual da pele, deixada por vezes aderente ao filé (filete) para lhe manter a coesão ou para facilitar a sua divisão em fatias, não altera a classificação destes produtos. A presença de espinhas epíploerais ou de outras espinhas finas, incompletamente eliminadas, tampouco altera a classificação destes produtos. Incluem-se igualmente neste grupo os filés (filetes*) cortados em pedaços. Cozidos ou simplesmente revestidos de massas ou farinhas (panados), congelados ou não, os filés (filetes*) incluem-se na posição 16.04.”

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto no artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, para que a Unidade Preparadora providencie o seguinte:

(i) elaborar relatório de análise dos documentos e informações apresentados pelo Recorrente, inclusive do laudo técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia (INT), em sua íntegra, devendo tomar as providências que julgar necessárias para o efetivo cumprimento da diligência;

(ii) intimar o Recorrente para apresentar documentos e informações que comprovem o exato estado do produto comercializado denominado “Bacalhau Congelado em Pedaços”, confrontando-o com a definição de “filé” previstas na NESH e

(iii) após cumpridas essas etapas, cientificar o contribuinte dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, retornando-se os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.