



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

**Processo n°** 10314.001670/2008-29  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3101-001.210 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de agosto de 2012  
**Matéria** II - IPI  
**Recorrente** DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 27/05/2003 a 27/11/2007

REVISÃO ADUANEIRA. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.

O reexame do despacho aduaneiro inclui a apreciação da subsunção dos produtos importados aos códigos da NCM utilizados. A administração possui o dever de anular seus atos, quando eivados de vício de legalidade (Lei n° 9.784/99, art. 53), o que inclui o cabimento da classificação fiscal de mercadorias (Decreto-Lei n° 37/66, art. 54 e Código Tributário Nacional, art. 142).

IDENTIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL. NORMA PROCEDIMENTAL.

Quando a mercadoria é descrita de forma semelhante, pelo mesmo contribuinte, em diferentes declarações aduaneiras, pode o Fisco legalmente presumi-las idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro, com arrimo no disposto pelo art. 68 da Lei n.º 10.833/2003. Referida norma, por ser procedimental, lança luzes sobre fatos pretéritos se o procedimento tem natureza revisional, eis que esse deve balizar-se segundo a norma procedimental de regência. Por isso a fiscalização fez uso de laudos de 2002 como base revisional para as Declarações de Importação no período de 05/2003 a 11/2007.

LAUDOS TÉCNICOS.

Os laudos que serviram de base para a auditoria-fiscal proceder à reclassificação fiscal cingem-se a descrever as mercadorias postas sob apreciação, utilizando de referências bibliográficas para melhor identificá-las, sem tecerem qualquer consideração acerca de classificação fiscal de mercadorias no Sistema Harmonizado, o que seria, aliás, de todo reprovável se ocorresse. Não merece acolhimento a crítica feita aos laudos embaixadores

dos autos de infração, pois não induzem à nenhuma classificação fiscal, apenas identificam as mercadorias importadas pela recorrente.

#### SOLUÇÕES DE CONSULTA E JURISPRUDÊNCIA.

Em que pese a jurisprudência ser de grande valia para a solução de litígios, nos casos de classificação fiscal de mercadorias, notadamente as de composição química atestada por laudo, a jurisprudência deve ser sempre sopesada com maior parcimônia do que noutras oportunidades, porquanto a composição química de mercadorias depende de vários fatores, tais como os percentuais dos elementos componentes, estado físico, forma, função, etc., desses elementos. No caso vertente, penso que a pedra de toque para a correta classificação fiscal dos produtos químicos importados é justamente a função dos componentes adicionados às respectivas vitaminas. Função essa que somente o laudo consentâneo com a mercadoria específica tem condições de fornecer. Vale lembrar que Solução de Consulta é norma individual e concreta que diz respeito somente ao consulente, não vinculando a Administração Tributária em relação aos demais contribuintes.

#### PREPARAÇÕES APTAS PARA USOS ESPECÍFICOS.

Os laudos todos estão a asseverar que as substâncias acrescentadas aos produtos importados modificaram o caráter de vitaminas e as tornaram particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral, a saber, respectivamente - entrar na fabricação dos alimentos completos ou complementares da alimentação animal; para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura; utilizado em formulações de suplementos vitamínicos para profilaxia e tratamento de deficiência de Ácido Ascórbico (Vitamina C), enriquecimento de alimentos e na formulação de Vitamina C de ação prolongada; especificamente elaborada para facilitar sua incorporação em sucos de fruta ou leite, como suplemento nutricional para suprir carência ou necessidade suplementar de Vitamina A e em preparações medicamentosas secas, como em comprimidos efervescentes, e também em suplementos alimentares secos reconstituíveis em líquidos.

#### MULTAS POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL ERRÔNEA E DO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.

Uma vez que as mercadorias não estavam descritas com todos os elementos necessários à sua perfeita identificação e classificação fiscal, exsurge como correta a aplicação das multas por classificação fiscal errônea e do controle administrativo das importações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro e Luiz Roberto Domingo, que davam provimento parcial para excluir a multa por falta de LI.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Corintho Oliveira Machado - Relator.

EDITADO EM: 07/09/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro e Corintho Oliveira Machado. Ausente a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente.

## Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:

*O importador, através da declaração de importação DI nº 02/0397588-4, submeteu a despacho as mercadorias descritas como: 1) “Vitamina B2 (Riboflavina) Rovimix B2 80 SD uso: animal” classificando no código NCM 2936.23.10; 2) “Vitamina H (Biotina) Rovimix H2 uso: animal” classificando no código NCM 2936.29.31; 3) “Palmitato de Vitamina A tipo 250 CWS/F uso humano” classificando no código NCM 2936.21.13 e através da DI nº 02/0397681-3, a mercadoria descrita como 4) “Acido Ascórbico revestido tipo EC uso: humano (Coated Ascorbic Acid Type EC)” classificando no código NCM 2936.27.10.*

*Assim, tendo como base os laudos constantes do Anexo I, a fiscalização procedeu a revisão aduaneira das declarações de importação do contribuinte, nos termos do art. 68 da Lei nº 10.833/2003, que continham os produtos acima descritos, no período de 05/2003 a 12/2007, conforme art. 570 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543/052.*

*Estas DIs revisadas constam do Anexo III e as alíquotas do Imposto de Importação e do IPI estão discriminadas no Anexo V, juntamente com os códigos NCM utilizados pela interessada e pela fiscalização.*

*As mercadorias dos itens 1) e 2) foram reclassificadas para o código NCM 2309.90.90, e as dos itens 3) e 4) para o código NCM 3824.90.19.*

*Foram lançados, fls 04, o Imposto de Importação, juros de mora, multa proporcional, multa do controle administrativo, multa proporcional ao valor aduaneiro, multa regulamentar; fls. 135, Imposto sobre Produtos Industrializados, juros de mora, multa proporcional; fls. 184, COFINS, juros de mora e multa proporcional; fls.239, PIS/PASEP-Importação, juros de mora e multa proporcional.*

Ciente do Auto de Infração, fls. 392, em 28/03/2008 a interessada apresentou a **impugnação** de fls. 393 e seguintes, onde em síntese, alegou:

- antes de qualquer argumentação, a querelante avoca o art. 150 do CTN parágrafo 4º;

- no presente caso, não há justificativa legal para revisão das Declarações de importação registradas em 2002, já prescritas e com seus lançamentos homologados, por decurso de prazo. É bastante curioso o fato de somente agora, em 2008, após a prescrição da homologação do lançamento, através da revisão, se utilizar as declarações de 2002 como base revisional da gama enorme de Declarações constante do Auto;

- apresenta suas razões de defesa que contradizem o alegado no Auto, a iniciar-se pela oposição à penalidade cominada sobre "DECLARAÇÃO INEXATA DA MERCADORIA" quando no exame dos laudos laboratoriais, a análise é positiva para a matéria-prima importada, em cada uma das Declarações de Importação indicadas no Auto de Infração, só tratando essa matéria-prima de forma diferenciada, quando indica a conclusão laboratorial como preparações adicionadas de excipientes, todos admitidos pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado. Os excipientes encontrados são inertes e não modificam o comportamento da Vitamina;

- as mercadorias despachadas e descritas nas adições ora impugnadas foram, de fato, as efetivamente encontradas nos laudos, tal fato está plenamente amparado pelo Ato Declaratório normativo COSIT nº 12/97, que declara não constituir infração a simples classificação errônea, desde que o produto esteja corretamente descrito.

- os excipientes encontrados nas Vitaminas são produtos inertes, adicionados para a proteção da própria Vitamina, enfaticamente mencionados nos laudos e admitidos pelas regras de classificação tarifária do Capítulo 29, na forma que dispõe a Nota I alínea "a" e "g" das Notas do próprio Capítulo (...);

- além disso, cabe observar que esta análise e interpretação sobre a adição de excipientes às vitaminas, foi também plenamente adotada pelo Comitê da Organização Mundial das Alfândegas, quando resolveu publicar uma Coletânea de Pareceres sobre matérias da mesma natureza que a presente, cuja tradução foi aprovada e publicada pela IN 99, de 10/08/1999, DOU de 15/09/1999, fazendo menção que o Comitê do Sistema Harmonizado havia designado as classificações de certas mercadorias, entre estas vitaminas em determinadas formas introduzidas às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, através da Instrução Normativa, nº 123, de 22 de outubro de 1998, que são normas soberanas, em se ratando de classificação de mercadorias, hoje parte integrante da própria NESH 157 – Capítulo 2936 seção IV, atualmente republicada pela IN SRF 615/06;

- a norma que publicou a coletânea de pareceres de Classificação aprovados pela OMA e conseqüentemente pelo Comitê do Sistema Harmonizado (CSH), serviu de base para a

*desclassificação da Vitamina H, utilizada pelo Auditor revisor, para indicar como classificação mais correto o item 2309.90.90 para a Vitamina, o que não receberá contestação da querelante. Porém o mesmo critério não foi utilizado por ele para as demais mercadorias, o que seria razoável e coerente;*

*- o critério utilizado no Parecer da OMA, soberano em matéria de classificação fiscal, só foi utilizado pelo Agente Revisor para justificar a classificação da Vitamina H, quando deveria, também, ser utilizado como base na nova interpretação sobre classificação das demais Vitaminas, também amparadas nestes Pareceres, que já foram incorporados pela própria COANA (vide fls. 398/399);*

*- ainda, com base nas novas interpretações tarifárias não há como transferir o Palmitato de Vitamina "A" e a Vitamina "C", simplesmente adicionados de excipientes, como declarados nos laudos laboratoriais, para a classificação 3824.90.19, diante do que já foi exposto e argumentado acima e tampouco transportar a Vitamina B2 para o item 2309.90.90, pelas mesmas razões, inclusive Decisão COANA específica;*

*- diante do exposto não há, como admitir a penalidade referida no Auto sobre Importação Desamparada de Guia de Importação ou Documento Equivalente. Primeiro, porque as classificações adotadas não devem ser modificadas por estarem protegidas por DECISÕES COANA, soberanas em matéria de classificação fiscal. Segundo, porque as mercadorias despachadas foram as encontradas nos laudos indicados. Por fim, o tratamento administrativo para a mercadoria foi cumprido integralmente e as mercadorias submetidas a licenciamento, qualquer que fosse a classificação adotada;*

*- quanto a exigibilidade do pagamento das contribuições de PIS e COFINS nas importações discriminadas no Auto de Infração, não procede, tendo em vista que a norma que regulamenta a matéria isentou tais mercadorias dessas contribuições, nominalmente despachadas nas declarações questionadas na presente lide, desde a publicação do Decreto n 5.821, de 29/06/2004 (sic) , conforme seu anexo I (vide fls. 400);*

*- quanto à exigência da diferença de Imposto de Importação, com base nas explicações apresentadas, ficam prejudicadas em parte, só permanecendo as correspondentes à Vitamina H;*

*- por fim, cabe ainda registrar que, apesar da expressa determinação do art. 68 da Lei 10.833/2003 de permitir a revisão de importação de mercadorias supostamente idênticas mesmo que não se tenha coletado amostras para a sua determinação, cria-se uma jurisprudência disfarçada, o que fere a realidade administrativa, não dando ao contribuinte o mesmo tratamento, o que o coloca em posição de inferioridade na justiça administrativa, além do prazo prescricional mencionado anteriormente;*

- referentemente à cobrança de IPI para as mercadorias que em tese poderiam ser classificadas no item 3824.90.19, fica prejudicada, tendo em vista as razões apresentadas, as quais não permitem que aquelas mercadorias sejam classificadas no item indicado;

- requer a acolhida de suas razões para o restabelecimento da pela verdade fiscal.

A DRJ em SÃO PAULO II/SP julgou a Impugnação Improcedente, lançando a seguinte ementa para o acórdão:

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Período de apuração: 27/05/2003 a 27/11/2007*

**RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

*Havendo a reclassificação fiscal com alteração para maior da alíquota do II e do IPI, é exigível a diferença de impostos, juntamente com os acréscimos legais cabíveis. Idem para o PIS/COFINS-Importação.*

**DOS LAUDOS.**

*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, pela impugnante, a improcedência desses laudos ou pareceres, o que não ocorreu no presente caso.*

**MULTA. INFRAÇÃO AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES.**  
*Aplica-se a multa por falta e Licença de Importação nas importações, em que as mercadorias não estejam corretamente descritas, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.*

**MULTA. CLASSIFICAÇÃO INCORRETA.**

*A classificação incorreta de mercadoria é penalizada com a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no artigo 84, inciso I, da MP 2.158-35/2001.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 516 e seguintes, onde afirma que os laudos estão prescritos, pois datados de 2002, ao passo que a intimação do auto de infração ocorreu em 2008; traz Soluções de Consulta COANA, que diz serem com base em novas interpretações da OMA; o art. 68 da Lei nº 10.833/2003 deve ser aplicado levando em consideração o prazo prescricional do § 4º do art. 150 do CTN; traz decisões de Delegacias da Receita Federal de Julgamento para Vitamina C; assevera que as vitaminas adicionadas de antioxidantes e de excipientes devem ficar no

Capítulo 29, pois há exclusão expressa da posição 2309, que aponta para a posição 2936; aponta o acórdão 301-33.563 para Vitamina B2; diz que as multas por classificação fiscal errônea e do controle administrativo das importações não se aplicam; traz jurisprudência do STJ que diz haver homologação da classificação fiscal no desembaraço aduaneiro; traz também sentença da Seção Judiciária de SP que trata da matéria dos autos; ao final, critica os laudos, que diz serem indutivos, e requer a reforma do acórdão recorrido.

Após alguma tramitação, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para apreciação deste órgão julgador de segunda instância.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, por conter todos os requisitos de admissibilidade.

### DA REVISÃO ADUANEIRA

Neste primeiro momento, deve-se analisar três argumentos conexos, a saber, a prescrição dos laudos de 2002, a homologação da classificação fiscal no desembaraço aduaneiro e o art. 68 da Lei nº 10.833/2003, que deve ser aplicado levando em consideração o prazo prescricional do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. A decisão recorrida tratou muito bem das matérias no vestibulo do voto da i. relatora *a quo*, bem por isso devo colacionar o respectivo excerto do voto:

*Cabe destacar que a Revisão Aduaneira é atividade prevista em lei, conforme art. 54 do Decreto-lei nº 37/66 e regulamentada pelo art. 570 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/02):*

“Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo

importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada **no prazo de 5 (cinco) anos**, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei.”

“Art. 570. **Revisão Aduaneira** é o ato pelo qual é apurada, **após o desembaraço aduaneiro**, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

**§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:**

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.” (grifo meu)

*Portanto, uma vez submetidos os produtos importados à conferência aduaneira e desembaraçados sem exigência fiscal, não há vedação ao reexame do despacho aduaneiro.*

*O reexame do despacho aduaneiro inclui a apreciação da subsunção dos produtos importados aos códigos da NCM utilizados. A administração possui o dever de anular seus atos, quando eivados de vício de legalidade (Lei nº 9.784/99, art. 53), o que inclui o cabimento da classificação fiscal de mercadorias, não havendo presunção legal de que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) seja infalível, haja vista o próprio processo administrativo fiscal, mediante o qual a administração promove o controle do lançamento efetuado por AFRFB; destarte, sendo incabível determinada NCM, ainda que aceito por ocasião da conferência aduaneira, é dever do servidor incumbido da revisão do despacho efetuar o lançamento dos créditos tributários devidos (Decreto-Lei nº 37/66, art. 54 e Código Tributário Nacional, art. 142).*

*De outro lado, uma vez identificada a mercadoria, quando esta é descrita de forma semelhante pelo mesmo contribuinte em diferentes declarações aduaneiras, pode o Fisco legalmente presumi-las idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro, com arrimo no disposto pelo art. 68 da Lei n.º 10.833, de 2003, que determina in litteris:*

**Art. 68.** As mercadorias descritas de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, salvo

prova em contrário, são presumidas idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro.

Parágrafo único. Para efeito do disposto no **caput**, a identificação das mercadorias poderá ser realizada no curso do despacho aduaneiro ou em outro momento, com base em informações coligidas em documentos, obtidos inclusive junto a clientes ou a fornecedores, ou no processo produtivo em que tenham sido ou venham a ser utilizadas.

*Referida norma, aliás, por ser procedimental, evidentemente lança luzes sobre fatos pretéritos se o procedimento tem natureza revisional, eis que este deve balizar-se segundo a norma procedimental de regência. Nada impede que a fiscalização se utilize de declarações de 2002 como base revisional para as Declarações de Importação no período de 05/2003 a 11/2007.*

Bem por isso a fiscalização fez uso de laudos de 2002, legitimamente, para revisar declarações de importação dos anos de 2003 a 2007.

### **DOS LAUDOS TÉCNICOS**

A esse passo, penso relevante tratar da credibilidade dos laudos apresentados pela auditoria-fiscal, uma vez que a recorrente, ao final de suas razões, afirma serem *indutivos*, por não terem os laboratórios de análises oficiais ainda assimilado a mudança significativa nas interpretações sobre classificação fiscal de mercadorias no Sistema Harmonizado acerca dos produtos ora em discussão.

Atento aos laudos de fls. 295/296, 300/301, 307/308 e 309/310, constatei que os referidos laudos cingem-se a descrever as mercadorias postas sob apreciação, utilizando de referências bibliográficas para melhor identificá-las, sem tecerem qualquer consideração acerca de classificação fiscal de mercadorias no Sistema Harmonizado, o que seria, aliás, de todo reprovável se ocorresse.

Nesse diapasão, não merece acolhimento a crítica feita aos laudos embaixadores dos autos de infração, pois não induzem à nenhuma classificação fiscal, apenas identificam as mercadorias importadas pela recorrente.

## DA JURISPRUDÊNCIA E DAS SOLUÇÕES DE CONSULTA

São colacionadas Soluções de Consulta COANA, decisões de Delegacias da Receita Federal de Julgamento, acórdão do Terceiro Conselho de Contribuintes e sentença da Seção Judiciária de SP no sentido de subsidiar a tese da recorrente de que as mercadorias importadas são vitaminas, e não preparações com fins específicos. Em que pese a jurisprudência ser de grande valia para a solução de litígios, nos casos de classificação fiscal de mercadorias, notadamente as de composição química atestada por laudo, a jurisprudência deve ser sempre sopesada com maior parcimônia do que noutras oportunidades, porquanto a composição química de mercadorias depende de vários fatores, tais como os percentuais dos elementos componentes, estado físico, forma, função, etc., desses elementos.

No caso vertente, penso que a pedra de toque para a correta classificação fiscal dos produtos químicos importados é justamente a função dos componentes adicionados às respectivas vitaminas. Função essa que somente o laudo consentâneo com a mercadoria específica tem condições de fornecer.

Vale lembrar que Solução de Consulta é norma individual e concreta que diz respeito somente ao consulente, não vinculando a Administração Tributária em relação aos demais contribuintes.

## DAS CLASSIFICAÇÕES FISCAIS

**Com respeito à classificação dos produtos importados**, a fundamentação aposta pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento não merece reparos, inclusive o **argumento trazido pela recorrente**, fl. 525, **relativo às exclusões da posição 2309, labora em desfavor dela mesma:**

*NESH - IN SRF 157 - posição 2309*

*Excluem-se da presente posição as vitaminas, mesmo as de constituição química definida, misturadas entre si ou não, mesmo apresentadas em um solvente ou estabilizadas por adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes, por adsorção em um substrato ou por revestimento, por exemplo, com gelatina, ceras, matérias graxas (gordas), desde que a quantidade das substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral (posição 2936).*

Ou seja, os laudos todos estão a asseverar que as substâncias acrescentadas aos produtos importados modificaram o caráter de vitaminas e as tornaram particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral, a saber, respectivamente - *entrar na fabricação dos alimentos completos ou complementares da alimentação animal*, fl. 296; *para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura*, fl. 310; *utilizado em formulações de suplementos vitamínicos para profilaxia e tratamento de deficiência de Ácido Ascórbico (Vitamina C), enriquecimento de alimentos e na formulação de Vitamina C de ação prolongada*, fl. 308; *especificamente elaborada para facilitar sua incorporação em sucos de fruta ou leite, como suplemento nutricional para suprir carência ou necessidade suplementar de Vitamina A e em preparações medicamentosas secas, como em comprimidos efervescentes, e também em suplementos alimentares secos reconstituíveis em líquidos*, fl. 310.

Dito isso, reproduzo o quanto dito pela decisão recorrente, a qual adoto como razões de fato e de direito:

*Trataremos inicialmente das mercadorias dos itens 01 e 02 tendo em vista que o novo código NCM escolhido pela fiscalização é o mesmo ou seja 2309.90.90. A interessada descreveu as mercadorias nas DIs nos seguintes códigos NCM: para o item 1) Vitamina B2 (Riboflavina) Rovimix B2 80 SD uso: animal” classificou no código NCM 2936.23.10; 2) “Vitamina H (Biotina) Rovimix H2 uso: animal” classificou no código NCM 2936.29.31 De acordo com os Laudos as mercadorias, conforme as amostras retiradas, são de fato:*

***Laudo Técnico nº 1512.06 (Anexo I) – fls. 295/296 1) - “Vitamina B2 (Riboflavina) Rovimix B2 80 SD uso: animal” – de acordo com o Laudo Técnico de nº 1512.06 , a mercadoria trata-se de “preparação constituída de Riboflavina (Vitamina B2) e Polissacarídeo (excipiente), na forma de microesferas”. O Laudo esclarece, ainda que, não se trata somente de Riboflavina (Vitamina B2), mas sim de uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura. De acordo com a fiscalização, uma preparação constituída da maneira como a encontrada no Rovimix B2 80 SD é suscetível de enquadrar-se como uma preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos completos ou complementares da alimentação animal. Conclui que o produto classifica-se na posição 2309. Por falta de código mais específico enquadra no código NCM 2309.90.90 Laudo Técnico 1512.10 (Anexo I), fls. 300/301 2) – “Vitamina H (Biotina) Rovimix H2 uso: animal” – trata-se de “preparação constituída de Biotina (Vitamina H) e Polissacarídeo (excipiente), na forma de pó”. Não se trata somente de Biotina (Vitamina H), mas sim de uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura. Concluiu a fiscalização que o produto classifica-se na posição 2309. Por falta de código mais específico enquadra-se no código NCM 2309.90.90.***

Conforme as REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO, a classificação das Mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:

“1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos **textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo** e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes: ...” (negritamos)

Vejam, pois, o texto das posições referentes às classificações adotadas pelo importador, tal como disposto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM):

<b>29.36</b>	PROVITAMINAS E VITAMINAS, NATURAIS OU REPRODUZIDAS POR SÍNTESE (INCLUÍDOS OS CONCENTRADOS NATURAIS), BEM COMO OS SEUS DERIVADOS UTILIZADOS PRINCIPALMENTE COMO VITAMINAS, MISTURADOS OU NÃO ENTRE SI, MESMO EM QUAISQUER SOLUÇÕES.
<b>2936.2</b>	<b>- Vitaminas e seus derivados, não misturados:</b>
<b>2936.21</b>	-- Vitaminas A e seus derivados
<b>2936.21.12</b>	Acetato
<b>2936.23</b>	-- Vitamina B2 e seus derivados
<b>2936.23.10</b>	Vitamina B2 (riboflavina)
<b>2936.27</b>	-- Vitamina C e seus derivados
<b>2936.27.10</b>	Vitamina C (ácido L- ou DL-ascórbico)
<b>2936.28</b>	-- Vitamina E e seus derivados
<b>2936.28.12</b>	Acetato de D- ou DL-alfa-tocoferol
<b>2936.29</b>	-- Outras vitaminas e seus derivados
<b>2936.29.21</b>	Vitamina D3 (colecalfiferol)

A fiscalização, de outro lado, entendeu que a classificação correta para os produtos seria no código NCM 2309.90.90.

<b>23.09</b>	PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS NA ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS.
<b>2309.90</b>	<b>- Outras</b>
<b>2309.90.90</b>	Outras

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH da posição 2936, classificação pretendida pelo interessado com relação a todos os produtos importados, estabelecem que nela se incluem:

“As provitaminas e as vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese, bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas.

Os concentrados de vitaminas naturais (os de vitaminas A ou D, por exemplo)...

As misturas entre si de vitaminas, de provitaminas ou de concentrados...

Os produtos acima mencionados diluídos em qualquer solvente (oleato de etila, propan-1-2-dioil, etanodiol, óleos vegetais, por exemplo).”

*Acrescentam, ainda, as referidas notas que:*

“os produtos da presente posição (2936) podem ser estabilizados para torná-los aptos à conservação ou transporte:

- por adição de agente antioxidante - por adição de agentes antiaglomerantes (hidratos de carbono, por exemplo)

- por revestimento com substâncias apropriadas (gelatinas, ceras, etc.) mesmo plastificadas , ou - por adsorção em substâncias apropriadas (ácido silícico, por exemplo)

**desde que** a quantidade das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que são submetidos não sejam superiores aos necessários à sua conservação ou transporte, **nem modifiquem o caráter do produto de base nem os tornem particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.**”(negritamos)

*Segundo as Notas Explicativas, portanto, substâncias apropriadas podem ser adsorvidas às vitaminas, sem que isso implique sua exclusão da posição 2936, observadas certas condições. Entre elas, está aquela que veda a modificação do produto para torná-lo apto a usos específicos em detrimento de sua aplicação geral.*

*Os laudos periciais, todavia, são inequívocos ao afirmar que as substâncias adicionadas às vitaminas tiveram como efeito torná-las aptas a um fim específico, qual seja, transformar o composto numa preparação destinada à formulação de ração animal.*

*As Notas Explicativas da posição 2309 esclarecem que nela se incluem as preparações destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos e alimentos complementares para nutrição animal. Tais preparações, designadas comercialmente de pré-misturas, são geralmente compostos de caráter complexo que compreendem um conjunto de elementos (às vezes denominados aditivos), cuja natureza e proporções variam consoante a produção zootécnica a que se destinam. Esses elementos são de três espécies:*

“1) Os que favorecem a digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas (destaque meu), aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromantes ou aperitivos, etc.;

2) Os destinados a assegurar a conservação dos alimentos, especialmente as gorduras que contêm, até serem consumidos pelo animal: estabilizantes, antioxidantes, etc.;

3) os que desempenham a função de suporte e que podem consistir numa ou mais substâncias orgânicas nutritivas

(destaquei) (especialmente farinhas de mandioca ou de soja, sêneas, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), ou em substâncias inorgânicas (por exemplo, magnesita, cré, caulín, cloreto de sódio e fosfatos).”

*Assim, segundo as Notas, uma preparação constituída da maneira como as que encontramos é suscetível de enquadrar-se como uma preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos “completos” ou “complementares” da alimentação animal. A especificidade de uso dessa mercadoria é critério essencial ao seu enquadramento tarifário, independentemente de seu conceito técnico.*

*A Fiscalização definiu corretamente o enquadramento tarifário relativo aos produtos importados, restando, dessa forma, cabível o tributo lançado, em função de uma alíquota diretamente ligada a esse enquadramento.*

*Trataremos agora das mercadorias dos itens 03 e 04 tendo em vista que o novo código NCM escolhido pela fiscalização é o mesmo ou seja 3824.90.19. A interessada por sua vez descreveu as mercadorias nas DIs nos seguintes códigos NCM para o item 3) “Palmitato de Vitamina A tipo 250 CWS/F uso humano” classificando no código NCM 2936.21.13 e a mercadoria descrita como 4) Acido Ascórbico revestido tipo EC uso: humano (Coated Ascorbic Acid Type EC)” classificando no código NCM 2936.27.10.*

*Vimos acima, o texto das posições referentes às classificações adotadas pelo importador, tal como disposto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) posição 2936.*

*De acordo com os Laudos, as mercadorias são de fato:*

***Lauda Técnico nº 1364.05 (Anexo I), fls. 307/308 3) - “Acido Ascórbico revestido tipo EC uso: humano (Coated Ascorbic Acid Type EC)” – “não se trata somente de vitamina C”, mas sim de “preparação constituída de Ácido Ascórbico (Vitamina C) E Etilcelulose, na forma de grânulos”. Segundo o Laudo, de acordo com Referências Bibliográficas, Etilcelulose é um excipiente utilizado no revestimento do Ácido Ascórbico (Vitamina C) e têm a função de proteger química e fisicamente a substância ativa (Vitamina C), durante o processo de mistura com outros componentes, e na formulação final a que se destina. A presença da Etilcelulose modifica as propriedades físico-químicas e modo de ação da Vitamina.***

*Concluiu a fiscalização que, de acordo com o Laudo, a adição do excipiente (etilcelulose) torna o produto apto para fins específicos (ser utilizado em formulações de suplementos vitamínicos para profilaxia e tratamento de deficiência de Ácido Ascórbico, enriquecimento de alimentos e na formulação de Vitamina C de ação prolongada), a mercadoria não pode ser incluída como uma simples vitamina.*

*Produtos como os que se está examinando são suscetíveis de se classificarem em diversas posições, dependendo da finalidade para a qual foram preparados ou das substâncias adicionadas ou associadas com a(s) vitamina(s). Dentre as posições mais*

*comuns suscetíveis de classificar tarifariamente tais Mercadorias citam-se a 2309, englobando as preparações destinadas à alimentação animal, a 2936, reservada para as vitaminas ou misturas de vitaminas, a 3003 ou 3004, se o produto for comprovadamente um medicamento e a 3824, quando se tratar de uma preparação não compreendida nem especificada em outra posição.*

*As Notas Explicativas da posição 2936, escolhida pela interessada, estabelecem que nela se incluem:*

*“As provitaminas e as vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese, bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas.*

*Os concentrados de vitaminas naturais (os de vitaminas A ou D, por exemplo)...*

*As misturas entre si de vitaminas, de provitaminas ou de concentrados...*

*Os produtos acima mencionados diluídos em qualquer solvente (oleato de etila, propan-1-2-diol, etanodiol, óleos vegetais, por exemplo).”*

*Acrescentam, ainda, as referidas notas que:*

*“os produtos da presente posição (2936) podem ser estabilizados para torná-los aptos à conservação ou transporte:*

*-por adição de agente antioxidante, -por adição de agentes antiaglutinante (hidratos de carbono, por exemplo),*

*-por revestimentos com substâncias apropriadas [gelatina, ceras, matérias graxas (gordas\*), por exemplo], mesmo plastificadas, ou -por adsorção em substâncias apropriadas (ácido sílicio, por exemplo), desde que a quantidade das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que são submetidos não sejam superiores aos necessários à sua conservação ou transporte, nem modifiquem o caráter do produto de base nem os tornem particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral”(negritei)*

*Assim, uma vitamina ou mistura de vitaminas para classificar-se na posição 2936 deve apresentar-se em estado puro ou conter um estabilizante ou um solvente, conforme esclarecem as Notas acima mencionadas.*

*A nota nº 1, alíneas “f” e “g”, por sua vez, permite que as vitaminas da posição 2936 sejam adicionados de um estabilizante (incluído um agente antiaglomerante), indispensável à sua conservação ou transporte, ou de uma substância antipoeira, de um corante ou de uma substância aromática, com a finalidade de facilitar a sua identificação ou por razões de segurança, desde que essas substâncias não tornem o produto particularmente apto para usos específicos, de preferência à sua aplicação geral.*

*Ora, o Laudo de nº 1364.05, de fls. 308 afirma de maneira categórica que a mercadoria é uma “ preparação constituída de Ácido Ascórbico (Vitamina C) e Etilcelulose”, e, de acordo com referências Bibliográficas, preparações dessa natureza são utilizadas em formulações de suplementos vitamínicos para profilaxia e tratamento de deficiência de Ácido Ascórbico, enriquecimento de alimentos e na formulação de Vitamina C de ação prolongada) acrescentou ainda que, também de acordo com Referências Bibliográficas Etilcelulose é um excipiente utilizado no revestimento do Ácido Ascórbico (Vitamina C) e tem a função de proteger química e fisicamente a substância ativa (Vitamina C), durante o processo de mistura com outros componentes, e na formulação final a que se destina. Acrescentou ainda que a presença da Etilcelulose modifica as propriedades físico-químicas e modo de ação da Vitamina.*

*Destarte, os elementos dos autos não autorizam a inclusão da mercadoria importada na posição 2936, como uma simples vitamina.*

*A posição 38.24, transcrita a seguir, inclui os produtos químicos e preparações não especificados nem compreendidos em outras posições:*

**“38.24 -AGLUTINANTES PREPARADOS PARA MOLDES OU PARA NÚCLEOS DE FUNDIÇÃO; PRODUTOS QUÍMICOS E PREPARAÇÕES DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS (INCLUÍDOS OS CONSTITUÍDOS POR MISTURAS DE PRODUTOS NATURAIS), NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES; PRODUTOS RESIDUAIS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS, **NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES ”** (grifei)**

*As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 3824 não deixam dúvidas de que abrangem a mistura em questão:*

“Nota Explicativa Página 698:

Esta posição abrange:

(...)

**B.-PRODUTOS QUÍMICOS E PREPARAÇÕES (QUÍMICAS OU DE OUTRA NATUREZA)**

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

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

As preparações (químicas ou de outra natureza), consistem, quer em misturas (de que as emulsões e dispersões constituem formas particulares), quer, por vezes, em soluções. (Deve notar-se que as

soluções aquosas dos produtos químicos dos Capítulos 28 ou 29 permanecem classificadas nos referidos Capítulos, ao passo que, salvo raras exceções, excluem-se deles as soluções destes produtos em outros solventes, que se consideram preparações da presente posição).

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

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

*Do exposto, certo é que a correta classificação fiscal do produto aqui apreciado é 3824.90.19-OUTROS – Produtos intermediários da fabricação de antibiótico ou de vitaminas ou de outros produtos da posição 2969 - Outros, confirmando-se, portanto, a pertinência da reclassificação promovida pela fiscalização, em obediência às disposições das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, juntamente com as NESH.*

**Lauda Técnico nº 1512.01 (Anexo I), fls. 309/310 4 - “Palmitato de Vitamina “A” tipo 250 CWS/F uso humano” – “não se trata somente de Palmitato de Retinol (Palmitato de Vitamina A), mas sim de “preparação constituída de Palmitato de Vitamina A, Butil-Hidroxitolueno (BHT) (antioxidante) e excipientes como sacarose, amido, matéria protéica e substâncias inorgânicas à base de Fosfato de Sódio, na forma de microesferas”. Cita ainda o Laudo que de acordo com Referências Bibliográficas, mercadoria desta natureza encontra-se especificamente elaborada para facilitar sua incorporação em sucos de fruta ou leite, como suplemento nutricional para suprir carência ou necessidade suplementar de Vitamina A e em preparações medicamentosas secas, como em comprimidos efervescentes, e também em suplementos alimentares secos reconstituíveis em líquidos. Acrescentou que quantos aos outros componentes encontrados além da Vitamina A o Butil-Hidroxitolueno (BHT) é um aditivo antioxidante indispensável para estabilizar a substância ativa (Vitamina A) contra oxidação no transporte e armazenamento; a Sacarose, Amido, Matéria Protéica e Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato e Sódio são excipientes utilizados no revestimento da microesfera e têm a função de proteger química e fisicamente a substância ativa (Vitamina A), durante o processo de mistura com outros componentes e facilitar a dosagem de maneira uniforme, na formulação final a que se destina, pois a Vitamina A e seus**

*derivados, quando puros nas condições ambientais normais, são líquidos oleosos.*

*Assim, pelos mesmos motivos expostos no item anterior a fiscalização definiu corretamente o enquadramento tarifário relativo ao produto do item 04, ao classificá-lo no código NCM 3824.90.19-OUTROS.*

**DAS MULTAS POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL ERRÔNEA E DO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES**

Tendo em mira o exposto, e o fato de que as mercadorias não estavam descritas com todos os elementos necessários à sua perfeita identificação e classificação fiscal, exsurge como correta a aplicação das multas por classificação fiscal errônea e do controle administrativo das importações.

Posto isso, voto por DESPROVER o recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2012.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO