



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10314.001670/2008-29
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-007.978 – 3ª Turma
Sessão de 19 de fevereiro de 2019
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

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

Ementa:

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. UNIFORMIDADE DE ENTENDIMENTOS.

No presente caso, tendo uma uniformidade de classificações e entendimentos, tanto da origem como do acórdão recorrido, a Contribuinte não poderia ter excluído a NCM da posição 2309.

No termos das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, juntamente com as NESH, a **Vitamina B2 (Riboflavina) Rovimix B2 80 SD** de uso animal, de acordo com Laudo Técnico de n° 1512.06, a mercadoria trata de uma preparação constituída de Riboflavina (Vitamina B2) e Polissacarídeo (excipiente), na forma de micro-esferas, não versa somente de Riboflavina (Vitamina B2), mas sim de uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada á ração animal e/ou pré-mistura, enquadrando-se no código NCM **2309.90.90**; **Vitamina H (Biotina) Rovimix H2 uso animal**, enquadra-se no código NCM **2309.90.90**, por se tratar de uma preparação constituída de Biotina (Vitamina H) e Polissacarídeo (excipiente), na forma de pó nos termos do Laudo Técnico n°1512.10; **Palmitato de Vitamina A tipo 250 CWS/Fuso humano**, nos termos da classificação fiscal adotada pela fiscalização, a NCM enquadra-se no código **3824.90.19** e o **Acido Ascórbico revestido tipo EC uso: humano (Coated Ascorbic Acid Type EC)**”, de acordo com Laudo Técnico n° 1364.05, enquadra-se na posição NCM **3824.90.19**.

MULTA.RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA - DESCRIÇÃO INCOMPLETA, SEM ELEMENTOS PARA IDENTIFICAÇÃO E ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO - DECLARAÇÃO INEXATA. - Comprovado que a descrição da mercadoria feita pela Contribuinte não foi correta, não contendo os elementos necessários e suficientes à identificação e ao enquadramento tarifário do produto, não

cabe a exclusão de penalidades tendo como fundamento o Ato Declaratório COSIT, nº 12, de 1997.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Vanessa Marini Ceconello.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pela Contribuinte ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº **3101-001.210**, que possui a seguinte ementa:

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 nº 9.784/99, art. 53), o que inclui o cabimento da classificação fiscal de mercadorias (Decreto-Lei nº 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

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.

No especial obstaculizado, a Contribuinte aponta divergência jurisprudencial referente as seguintes matérias: (i) **multa de controle administrativo de importação** e (ii) **classificação fiscal** dos produtos assim descritos nas declarações de importação: “Vitamina B2 (Riboflavina) Rovimix B2 80 SD uso animal”, “Vitamina H (Biotina) Rovimix H2 uso animal”, “Palmitato de Vitamina A tipo 250 CWS/Fuso humano”, e “Acido Ascórbico revestido tipo EC uso: humano (Coated Ascorbic Acid Type EC)”.

O apelo recebeu juízo positivo de admissibilidade, (e-fls.778-781).

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls.783-789), pugna pelo improvimento do Recurso interposto, mantendo-se a decisão recorrida por seus próprios fundamentos jurídicos.

No essencial é o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito- Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

In caso, o importador, através da declaração de importação DI nº 02/03975884, 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 02/03976813, 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.**

Do julgamento da Manifestação de Inconformidade, a DRJ em São Paulo II/SP julgou a impugnação improcedente, o acórdão restou assim ementado:

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 2.15835/ 2001. Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Ao apreciar o Recurso Voluntário, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF decidiu em negar provimento ao recurso, no sentido de que às exclusões da posição NCM 2309, não se coadunam com a classificação fiscal utilizada pela Contribuinte.

Em que pese a Classificação fiscal de mercadorias sempre ter sido importante nos processos de importação, os Contribuintes só começaram a se preocupar a partir da publicação da Medida Provisória 2158-35 de 24/08/2010.

A referida Medida Provisória -MP, estabeleceu multa de 1% ou o valor mínimo de R\$ 500,00 quando a aplicação do percentual resultar valor inferior, sobre o valor da mercadoria classificada incorretamente na NCM, nas nomenclaturas complementares ou nas mercadorias quantificadas incorretamente na medida estatística definida pelo governo para as mercadorias.

Posteriormente foi publicada a Lei 10.833/2003, a qual amplia o rigor em relação as mercadorias, exigindo corretamente a descrição das mercadorias, não aceitando mais descrições genéricas, como se via anteriormente, chegando a se descrever uma mercadoria em uma Declaração de Importação simplesmente com o número de referencia do fabricante.

Reclamações eram exaradas por despachantes aduaneiros, empresários e advogados, alegando tratar-se de uma medida injusta, já que muitas vezes o erro ocasionava até o pagamento de valor a maior do imposto, o que não justificaria a aplicação de uma penalidade.

Sem embargo, o Governo Federal utiliza a NCM (Nomenclatura Comum do MERCOSUL) com objetivo de fazer um acompanhamento estatístico dos produtos importados, visando elaborar uma política mais justa e real para a pauta de produtos importados e ainda proteger a indústria nacional.

Tal controle e acompanhamento perdem totalmente a eficácia na hipótese de informar classificação tarifária equivocada, propositalmente ou não. Por isso, a exigência de se indicar a correta Classificação nas importações.

Outro controle que fica comprometido na hipótese de erro na classificação fiscal, é o controle do valor aduaneiro, base de cálculo para os impostos incidentes nas importações. Mercadoria com classificação equivocada leva a erro o Siscomex, que não encaminha para Canal Cinza DI's com mercadorias que deveriam se submeter a tal controle.

Alguns Contribuintes, não todos, tentam elaborar um planejamento tributário equivocado alterando a classificação fiscal das mercadorias correta, para outra que apresenta

alíquotas menores nos impostos, principalmente no Imposto de Importação e IPI , os quais são impostos seletivos e variam de NCM para NCM.

Quando isso ocorre os tributos diminuem, o importador supostamente passa a obter uma falsa economia, como bom Brasileiro, vende seu produto mais barato, em detrimento dos concorrentes que operam de modo correto.

Caso haja reclassificação fiscal, de onde poderá o importador obter recursos para arcar com sua irresponsabilidade, evidentemente ele responde por todas as receitas, e os processos aqui acabam, gerando um passivo e estoque de processo para julgamento infundável.

Portanto, recomenda-se agir nos termos da lei.

DISCIPLINA JURÍDICA DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL-NCM.

Necessário se faz, trazer breves considerações acerca da disciplina jurídica da NCM.

A classificação fiscal dos produtos industrializados tem como princípio basilar o denominado Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, que, em síntese , representa o grande acordo entre as nações para a criação de uma nomenclatura de mercadorias de cunho universal e harmônico.

O objetivo primeiro do Sistema Harmonizado é tornar o comércio internacional mais fácil e ágil, vez que referido sistema criou uma linguagem única para identificar as mais diversas mercadorias.

Nem sempre as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e as Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição são suficientes para orientar e dirigir a classificação de um determinado objeto mercadológico para a posição que deve obrigá-lo. Isso ocorre principalmente com objetos químicos e com as máquinas em geral, dando a impressão que o Sistema Harmonizado tem deficiências que comprometam sua utilização.

Visando minimizar essa problemática, o Sistema Harmonizado dispõe de um grupo de observações de fundamentação eminentemente tecnológica, que esclarece certos aspectos de todas as suas posições. Tais observações são reunidas sob o título de Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (Nesh), que constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das notas de Seção, capítulos, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado.

As Nesh foram introduzidas no ordenamento jurídico nacional por meio do Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, sofrendo constantes atualizações, em que a Receita Federal do Brasil dá publicidade na forma de Instrução Normativa nº697/07, (alterações) devidamente publicada no DOU.

PRINCÍPIOS JURÍDICOS INTRODUTÓRIOS DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS- NCM

A Classificação de Mercadorias tem, pelo menos, cinco princípios, conforme se verifica a seguir:

1º) Princípio da Equivalência Conceitual: “mercadoria, produto e bem são termos que expressam o mesmo conceito, não tendo sentido fazer qualquer distinção entre os mesmos”;

2º) Princípio da Plena Identificação da Mercadoria: “a mercadoria a ser classificada deverá se apresentar desvendada, ou seja, conhecida naquelas características, propriedades e funções necessárias à sua classificação”;

3º) Princípio da Hierarquia: “merceologia é parte integrante da Classificação de Mercadorias;

4º) Princípio da Unicidade da Classificação: “numa nomenclatura de mercadorias e dentro do universo dos possíveis códigos para abarcar uma mercadoria específica, não pode a mesma ser classificada em dois ou mais códigos”;

5º) Princípio da Distinção das Mercadorias: “as mercadorias não devem ser distinguidas por critérios diferentes daquelas características que as fazem próprias”.

Além dos princípios elencados, a classificação de qualquer mercadoria é guiada também por 6 (seis) Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI). (6 RGI/SH), bem como, na Regra Geral Complementar (RGC —1). Regras disciplinadas pela Resolução Camex nº 42, de 2001, e pela Instrução Normativa - IN SRF nº 99, de 2001 – sendo a classificação de um produto determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo, e pelas demais regras de classificação (Regra Geral nº 1 de Interpretação do Sistema Harmonizado — RGI 1).

Deste modo, a classificação nas subposições de uma mesma posição é determinada pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição correspondentes (RGI 6). Essas mesmas regras aplicam-se para o enquadramento de um produto nos itens e subitens de uma subposição (Regra Geral Complementar nº 1 — RGC 1).

Retornando a lide, vê-se que a instância de origem entendeu incorreta a classificação fiscal apontada pela Contribuinte, bem como a decisão recorrida. Nos casos de classificação fiscal de mercadorias, firmei meu entendimento no sentido de quando ocorre uma terceira classificação a respeito de um determinado código NCM diverso tanto daquele utilizado pela Contribuinte, quanto daquele que a fiscalização entendeu ser a correta, o lançamento deverá ser julgado improcedente.

Contudo, no presente caso temos uma uniformidade de classificações e entendimentos, tanto da origem como do acórdão recorrido, após uma leitura detida dos autos, entendo que a Contribuinte não poderia excluir a NCM da posição 2309, de modo que utilizo como razões de decidir os fundamentos da decisão recorrida que não merece reparos. Vejamos:

“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 prémistura, 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 prémistura.

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)

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

(...)

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

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 12dioil, 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, sêmas, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), ou em substâncias inorgânicas (por exemplo, magnesita, cré, caulin, 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:

Laudo 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 (VitaminaC) 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 físicoquímicas 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, propan12dioil, 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 n^o 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 n^o 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 fisicoquímicas 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.

Laudo 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, ButilHidroxitolueno (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 ButilHidroxitolueno (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 3824.90.19OUTROS”.

No que tange a multa, a Contribuinte alega total impossibilidade da manutenção da decisão recorrida, tendo em vista o Ato Declaratório COSIT nº 12/97, o qual indica a impossibilidade de se considerar infração administrativa ao controle das importações os produtos que estejam corretamente discriminados, os quais contenham todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado e, desde que se constate dolo ou má-fé por parte do declarante.

Infere-se do dispositivo invocado que não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro (art. 633 do atual RA), a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no SISCOMEX cuja classificação tarifária errônea exija novo licenciamento, automático ou não, embora, a mercadoria deve estar corretamente descrita, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

Contudo, o lançamento da multa prevista no inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro em razão da ausência de guia de importação ou documento equivalente, reflete-se no caso dos autos, a descrição incorreta do produto ensejou a emissão de licença de importação para mercadoria diversa da efetivamente importada, como resultado, os produtos importados não foram internalizados com as respectivas licenças de importação que refletia as suas reais características, considerando que foram apresentados todos os elementos necessários à sua identificação, de modo que, conclui-se que a mercadoria foi importada sem a respectiva licença de importação, portanto classifica-se como infração administrativa, incidindo-se dessa forma a multa lançada.

Dispositivo.

Ante o exposto, conheço do Recurso interposto, e nego-lhe provimento, mantendo-se a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito