



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.720122/2017-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.547 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2023
Recorrente BASF SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Exercício: 2012, 2013, 2014, 2015, 2016

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do ato administrativo auto de infração e/ou despacho decisório, impedindo o sujeito passivo de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no artigo 142 do CTN, a presença dos requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do despacho decisório.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTOS LUTAVIT A/D3 E LUTAVIT A 1000 PLUS.

As Vitamina A e a Vitamina A/D3, destinadas à fabricação de ração animal, apresentam caráter vitamínico, devendo ser classificadas na posição NCM 2936. Portanto, mostrando-se incabível a classificação do produto no código pretendido pelo Fisco, é de se dar provimento ao Recurso Voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar provimento ao recurso para reconhecer como correta a classificação dos produtos adotada pela Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego - Relator

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

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º 11-060.470**, proferido pela 8ª Turma da DRJ/REC na sessão de 16 de agosto de 2018, que julgou parcialmente procedente a impugnação.

Versa o processo administrativo fiscal sobre auto de infração com exigência do Imposto de Importação, das Multas de Ofício do II e do Controle Administrativo das Importações e Proporcional ao Valor Aduaneiro e Juros de Mora, decorrentes de reclassificação tarifária das mercadorias registradas nas declarações de importação elencadas às folhas 144 a 232.

A Autoridade Aduaneira, em ato de revisão aduaneira, amparada pelos Laudos de Análise n.º 627/2011-1, 627/2011-2 e 1908/2011-3, do Laboratório de Análises Falcão Bauer (fls. 04 a 07 do Anexo II e fls. 06 do Anexo V), reclassificou os produtos:

(i) **LUTAVIT A/D3** (*LUTAVIT A/D3 1000/200 PLUS 20KG 5H4*)
NOME VULGAR: VITAMINA A/D3 1.000.000,00UI/G / 200.000,00UI/G
NOME COMERCIAL: LUTAVIT A/D3 1000/200 PLUS
NOME CIENTIFICO / TECNICO: VITAMINA A (HPLC - MINIMO DE 1.000.000 I.U/G) E VITAMINA D3 (HPLC- MINIMO DE 200.000 I.U./G)
APRESENTACAO: PO DE ALTA FLUIDEZ DE COR MARROM ESCURO
APLICACAO, USO OU EMPREGO: ADITIVO NUTRICIONAL
UTILIZADO NA FABRICACAO DE RACAO ANIMAL) **classificado inicialmente no código tarifário NCM 2936.90.00 para a NCM 2309.90.90;**

(ii) **LUTAVIT A 1000 PLUS** (*LUTAVIT A 1000 PLUS*) *NOME VULGAR: VITAMINA A 1.000.000,00UI/G. NOME COMERCIAL: LUTAVIT A 1000 PLUS. NOME CIENTIFICO/TECNICO: VITAMINA A 1.000.000,00UI/G. APRESENTACAO: PO MARROM MICROGRANULADO.*
APLICACAO, USO OU EMPREGO: ADITIVO NUTRICIONAL UTILIZADO NA FABRICACAO DE RACAO ANIMAL) **classificado inicialmente no código tarifário NCM 2936.21.12 para a NCM 2309.90.90 e**

(iii) **ETHYLLINALOOL** (*NOME COMERCIAL: ETHYLLINALOOL - SINONIMO: 1,6-NONADIEN-3-OL, 3,7-DIMETIL - FORMA: LIQUIDO*

INCOLOR A LEVEMENTE AMARELADO - PROCESSO DETALHADO DE OBTENCAO: SINTETICO- DESCRICAO DO PRODUTO A SER FABRICADO: PRODUTOS COSMETICOS DIVERSOS) classificado inicialmente no código tarifário NCM 2905.29.29 para a NCM 2905.22.90.

Segundo a Fiscalização, examinando-se o referido laudo dos produtos **LUTAVIT A1000 PLUS** e **LUTAVIT A/D3**, conclui-se que não se tratam somente de Acetato de vitamina A e Acetato de Vitamina A e D, respectivamente, mas sim de preparações especificamente elaboradas para serem adicionadas à ração animal e/ou pré-mistura, não se classificando, portanto, na posição 2936 da NCM declarada pelo importador. Enquanto, o referido laudo do produto **ETHYLLINALOOL**, conclui-se que não se trata de qualquer outro monoálcool não saturado (subitem 2905.29.90), mas sim de 3,7- Dimetil-1,6-Nonadieno-3-ol, outro álcool Terpênico Acíclico, não se classificando, portanto, na NCM declarada pelo importador.

O fato, assim, motivou a lavratura de auto de infração para a exigência das seguintes exações tributárias:

- a) Imposto sobre as Importações II;
- b) multa de 75% sobre o II capitulada no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96;
- c) multa de 30% sobre o valor aduaneiro por importação de mercadoria sem licença de importação ou de documento equivalente (artigo 169, I, “b”, do Decreto-lei n.º 37/66);
- d) multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (artigo 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001) e
- e) Juros de mora.

Ademais, a Recorrente interpôs sua impugnação, às folhas 1325 a 1380.

Em 22 de março de 2018, a DRJ resolveu converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução n.º 11-002.080, para o aditamento de informações dos laudos n.º 627/2011-1, 627/2011-2 e 1908/2011-3.

Após a ação fiscal diligente, sobreveio decisão da DRJ/Recife, julgando procedente em parte a defesa da Recorrente, ocasião que entendeu caber razão à impugnante apenas na classificação fiscal do produto **ETHYLLINALOOL**, exonerando os valores lançados em decorrência da reclassificação fiscal efetuada pela autoridade fiscal. A ementa do Acórdão combatido é colacionada abaixo:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Exercício: 2012, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016

ART. 68 DA LEI 10833/03. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. OBRIGAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

Cabe ao contribuinte, apresentado provas para tal, elidir tal presunção, demonstrado que, apesar de as mercadorias terem sido descritas de forma semelhante, não seriam idênticas

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL.

Os produtos de denominação comercial "LUTAVIT A1000 PLUS" e "LUTAVIT A/D3", consistentes em preparações especificamente elaboradas para serem adicionadas à ração animal, tem correta classificação no código NCM 2309.90.90. O produto de denominação comercial "ETHYLLINALOOL", devido ao número de átomos em sua composição, não pode ser considerado um terpeno e, também, não se trata de um "Linalol sintético", devendo ser classificado no código 2905.29.90

MULTA REGULAMENTAR PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO. ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. INFRAÇÃO QUE INDEPENDE DE DOLO OU MÁ-FÉ.

A aplicação da multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158/35, de 24 de agosto de 2001, independe de dolo ou má-fé por parte do sujeito passivo, reclamando apenas o erro de classificação.

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, apresenta Recurso Voluntário com as seguintes alegações, em síntese:

- i) Em preliminar, defende a nulidade do auto de infração por violação ao artigo 142, do CTN, pois entende que, após a conclusão da diligência fiscal determinada pela DRJ, houve novos documentos e conclusões que tentaram salvar a precária autuação fiscal. Com isso, argumenta que os “novos argumentos” decorreram justamente da juntada de novos documentos pela Fiscalização diligente, o que foi feito claramente para tentar suprir o vício de precariedade existente desde a lavratura do auto de infração;
- ii) No mérito, explica a correta classificação fiscal dos produtos importados **LUTAVIT A/D3** e **LUTAVIT A 1000 PLUS**;
- iii) Disponibiliza pareceres técnicos quanto à avaliação dos produtos (Relatório Técnico nº 000.222/19 e nº 000.221/19), elaborados pelo Instituto Nacional de Tecnologia;
- iv) Colaciona jurisprudência do CARF entendendo que a melhor classificação tarifária para os produtos em questão é a utilizada pela Recorrente;
- v) A impossibilidade de revisão do despacho aduaneiro por alteração de critério jurídico;

- vi) Entende que a multa do II aplicada, com alíquota de 75%, e que teve como base legal o artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96, não deve ser mantida, já que produtos importados foram corretamente descritos, e não se podendo atribuir má-fé ou dolo, apenas pelo fato do fisco ter entendimento diverso quanto à classificação dos produtos;
- vii) Quanto à multa do controle administrativo, relativa à importação desamparada da guia de importação ou documento equivalente, argumenta que também não pode ser mantida, vez que a Recorrente, através de sua declaração, não fez chegar ao país produto diverso daquele discriminado no documento de importação;
- viii) O descrito documento (Guia de Importação ou documento equivalente) existe e foi apresentado, de tal forma ser impossível a aplicação do artigo utilizando-se de mera analogia, para equiparar suposto erro de descrição à falta de guia de importação;
- ix) Também impossível a manutenção da multa de 1,0% aplicada com base no artigo 84 da Medida Provisória 2158/01, tendo em conta que as mercadorias importadas não foram classificadas incorretamente na Nomenclatura Comum do MERCOSUL, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;
- x) Da inaplicabilidade dos juros de mora e da inconstitucionalidade da taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

Da preliminar de nulidade

A Recorrente defende a nulidade do auto de infração por violação ao artigo 142, do CTN, pois entende que, após a conclusão da diligência fiscal determinada pela DRJ, houve novos documentos e conclusões que tentaram salvar a precária autuação fiscal.

Narra que a Recorrente foi intimada para promover o aditamento de sua impugnação, mas a DRJ negou análise de preliminar a precariedade do auto de infração,

suscitada em seu aditamento à impugnação, ante o fundamento de que, *a reabertura do prazo para aditamento à impugnação teve por objetivo garantir ao sujeito passivo o direito à ampla defesa, exclusivamente diante do resultado da diligência solicitada.*

Com isso, argumenta que os “novos argumentos” decorreram justamente da juntada de novos documentos pela Fiscalização diligente, o que foi feito claramente para tentar suprir o vício de precariedade existente desde a lavratura do auto de infração.

Pois bem. De largada não vislumbro razão à Recorrente.

Primeiro, porque foi a própria Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade, que solicitou a produção de prova pericial. E assim foi feita, nos termos da Resolução n.º 11-002.081, em atendimento ao princípio da verdade material.

Segundo, porque a DRJ facultou o aditamento em razão da diligência, no qual a Recorrente apresentou substancial defesa, às folhas 1490 a 1570, em evidente respeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Vejam, no entanto, a decisão do julgador *a quo*, que por concordar, manifesto aqui defender a razão de decidir do Acórdão recorrido que esclarece:

da Preliminar acerca de uma suposta precariedade do Auto de Infração

Após cientificado acerca do resultado da diligência solicitada pela Delegacia Regional de Julgamento, a impugnante anexou peça impugnatória onde tece considerações acerca do referido resultado.

Contudo, no documento supracitado, o contribuinte acrescenta nova alegação, em sede preliminar, não apresentada na impugnação original, no sentido de que existiria uma suposta "precariedade do auto de infração".

Entretanto, observe-se que a reabertura do prazo para aditamento à impugnação teve por objetivo garantir ao sujeito passivo o direito à ampla defesa, exclusivamente diante do resultado da diligência solicitada.

A oportunização de aditamento à defesa não tem força para restabelecer o prazo original para impugnação ou para apresentação de novos argumentos não expendidos na impugnação original. A aceitação de novas alegações estranhas à matéria examinada na informação fiscal configuraria prorrogação de prazo para impugnação. E nesse passo, inexistente amparo legal que autorize tal prorrogação.

O que existe, no âmbito da legislação vigente, é a possibilidade de, mediante atendimento de certos requisitos, apresentação de prova documental em momento posterior ao término do prazo de impugnação.

(...)

Por isto, a nova alegação produzida verifica-se extemporânea e inoportuna e não deve ser conhecida.

Demais disso, revela salientar que o cerceamento do direito de defesa se dá pela ocorrência de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do ato administrativo, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica no caso.

O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa da Recorrente.

Acrescentando, constato todas as indicações obrigatórias do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 na formalização do AI:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Além disso, a Recorrente revela conhecer plenamente a acusação que lhe foi imputada, rebatendo-a mediante substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito, o que descaracteriza cerceamento do direito de defesa ou qualquer outro prejuízo ao contribuinte.

Ante o exposto, voto em negar provimento a preliminar suscitada.

Do mérito

Da classificação fiscal das mercadorias

A controvérsia nerval insurge-se sobre a correta classificação fiscal dos produtos **LUTAVIT A/D3** e **LUTAVIT A 1000 PLUS**.

Conforme relatoriado, a Autoridade Fiscal, em ato de revisão aduaneira, amparada pelos Laudos de Análise n.º 627/2011-1, 627/2011-2 e 1908/2011-3, do Laboratório de Análises Falcão Bauer (fls. 04 a 07 do Anexo II e fls. 06 do Anexo V), reclassificou os produtos **LUTAVIT A/D3** do código NCM **2936.90.00** para o código **2309.90.90**; enquanto o produto **LUTAVIT A 1000 PLUS** foi reclassificado da NCM **2936.21.12** para o código **2309.90.90**.

O produto **LUTAVIT A/D3** corresponde a preparação constituída de acetato de retinol (vitamina A), vitamina D3, antioxidantes como etoxiquina, butil-hidroxitoluen (BHT), butil-hidroxianisol (BHA) e excipientes como glicose, matéria protéica e substâncias inorgânicas à base de sílica, na forma de esferas, preparação formulada para ser utilizada em ração animal; e o produto **LUTAVIT A 1000 PLUS** trata-se de preparação contendo acetato de retinol (vitamina

A), etoxiquina (antioxidante) e excipientes como matéria protéica, glicose e substâncias inorgânicas à base de sílica, preparação formulada para ser utilizada em ração animal.

A RFB entendeu que, examinando-se o referido laudo dos produtos A/D3, conclui-se que não se tratam somente de Acetato de vitamina A e Acetato de Vitamina A e D, respectivamente, mas sim de preparações especificamente elaboradas para serem adicionadas à ração animal e/ou pré-mistura, não se classificando, portanto, na posição 2936 da NCM declarada pelo importador.

Nessa perspectiva, a decisão de primeiro piso ainda reforça a reclassificação fiscal dos dois produtos para o código NCM **2309.90.90**, *in verbis*:

da Correta Classificação do Produto LUTAVIT A1000 PLUS

A resolução da lide fiscal está em saber se foram acrescentados aos produtos substâncias estabilizantes que alteraram o caráter do produto de base (a vitamina) ou os tornaram particularmente aptos para usos específicos em detrimento de sua aplicação geral, já que, em tal situação, a correta classificação tarifária não mais residiria no subcapítulo 2936.

Neste sentido, o Laudo de Análise nº 627/2011-1.0 - ADITAMENTO (fls. 1470 a 1475), produzido no curso da diligência/perícia solicitada por esta turma de julgamento, é explícito ao afirmar que "A mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais, pelas fábricas de rações, ou seja, trata-se de Preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos "completos" ou "complementares", designadas comercialmente pré-misturas, destinada a defender a saúde do animal".

Além da afirmação supracitada, destaco, no laudo, o seguinte trecho da resposta ao quesito "e": "Da forma como se encontra preparada, a Vitamina A perdeu seu caráter geral de uso. Os Excipientes presentes na mercadoria, têm a função de protegê-la química e fisicamente, durante o processo de mistura com outros componentes, além de facilitar a homogeneização da Vitamina, de maneira uniforme nas formulações de rações animais".

Destaco, ainda, a resposta ao item "i", onde, em resposta ao quesito "Neste fórmula, a quantidade das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que foram submetidas as vitaminas foram superiores aos necessários à sua conservação ou transporte?", é afirmado que "Sim".

Consta, em resposta ao quesito "j", ainda, a informação "Da forma como foi preparada a Vitamina perdeu seu caráter geral de uso. A presença dos excipientes e os tratamentos sofridos pela Vitamina evidenciam que se encontra finalizada, pronta para uso específico, ser adicionada à ração animal".

Por fim, com relação ao questionamento "Esta fórmula pode ser destinada para outros fins industriais distintos de sua utilização para preparação de ração animal?", é respondido que "Não. Da forma como se encontra preparada, a Vitamina A perdeu seu caráter geral de uso. Segundo Literatura Técnica Específica, a mercadoria com a denominação comercial LUTAVIT A 1000 PLUS, é utilizada como aditivo em alimentação animal".

Conforme se verifica, o laudo técnico é claro quanto à utilização específica, da mercadoria importada, na produção de ração animal, fato que levou à reclassificação efetuada pela fiscalização.

(...)

da Correta Classificação do Produto LUTAVIT A/D3

A resolução da lide fiscal, novamente, está em saber se foram acrescentados aos produtos substâncias estabilizantes que alteraram o caráter do produto de base (a vitamina) ou os tornaram particularmente aptos para usos específicos em detrimento de sua aplicação geral, já que, em tal situação, a correta classificação tarifária não mais residiria no subcapítulo 2936.

Neste sentido, o Laudo de Análise n.º 627/2011-2.0 - ADITAMENTO (fls. 1476 a 1482), produzido no curso da diligência/perícia solicitada por esta turma de julgamento, é explícito ao afirmar que "A mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais, pelas fábricas de rações, ou seja, trata-se de Preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos "completos" ou "complementares", designadas comercialmente pré-misturas, destinada a defender a saúde do animal".

Além da afirmação supracitada, destaco, no laudo, o seguinte trecho da resposta ao quesito "e": "Da forma como se encontra preparada, a Vitamina A perdeu seu caráter geral de uso. Os Excipientes presentes na mercadoria, têm a função de protegê-la química e fisicamente, durante o processo de mistura com outros componentes, além de facilitar a homogeneização da Vitamina, de maneira uniforme nas formulações de rações animais".

Destaco, ainda, a resposta ao item "i", onde, em resposta ao quesito "Neste fórmula, a quantidade das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que foram submetidas as vitaminas foram superiores aos necessários à sua conservação ou transporte?", é afirmado que "Sim".

Consta, em resposta ao quesito "j", ainda, a informação "Da forma como foi preparada a Vitamina perdeu seu caráter geral de uso. A presença dos excipientes e os tratamentos sofridos pela Vitamina evidenciam que se encontra finalizada, pronta para uso específico, ser adicionada à ração animal".

Por fim, com relação ao questionamento "Esta fórmula pode ser destinada para outros fins industriais distintos de sua utilização para preparação de ração animal?", é respondido que "Não. Da forma como se encontra preparada, a Vitamina A perdeu seu caráter geral de uso. Segundo Literatura Técnica Específica, a mercadoria com a denominação comercial LUTAVIT A/D3 1000/200PLUS, é utilizada como aditivo em alimentação animal".

Conforme se verifica, o laudo técnico é claro quanto à utilização específica, da mercadoria importada, na produção de ração animal, fato que levou à reclassificação efetuada pela fiscalização.

Assim, o contencioso paira na aplicação das posições 2936 e 2309 do SH, não residindo a controvérsia nos desdobramentos regionais, mas em regras mundiais.

A posição 2936, ao tempo da autuação, apresentava o seguinte texto:

29.36 Provitaminas e vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese (incluindo os concentrados naturais), bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas, misturados ou não entre si, mesmo em quaisquer soluções.

A posição 2309, por seu turno, apresentava o seguinte texto:

23.09 Preparações do tipo utilizado na alimentação de animais.

Tanto a Fiscalização quanto a Recorrente destacam a existência de Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) sobre o tema:

Posição 23.09

Esta posição compreende não só as preparações forrageiras adicionadas de melação ou de açúcares, como também as preparações empregadas na alimentação de animais, constituídas de uma mistura de diversos elementos nutritivos, destinados:

- 1) quer a fornecer ao animal uma alimentação diária racional e balanceada (alimentos completos);*
- 2) quer a completar os alimentos produzidos na propriedade agrícola, por adição de algumas substâncias orgânicas ou inorgânicas (alimentos complementares);*
- 3) quer a entrar na fabricação dos alimentos completos ou dos alimentos complementares.*

Incluem-se nesta posição os produtos do tipo utilizado na alimentação dos animais, obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais e que, por esse fato, perderam as características essenciais da matéria de origem, por exemplo, no caso dos produtos obtidos a partir de matérias vegetais, os que tenham sido sujeitos a um tratamento, de forma que as estruturas celulares específicas das matérias vegetais de origem já não sejam reconhecíveis ao microscópio.

(...)

Excluem-se da presente posição:

- a) Os pellets constituídos de uma única matéria ou por uma mistura de matérias, que se incluam como tal em determinada posição, mesmo adicionados de um aglutinante (melação, matéria amilácea, etc.), em proporção que não ultrapasse 3%, em peso (posições 07.14, 12.14, 23.01, por exemplo).*
- b) As simples misturas de grãos de cereais (Capítulo 10), de farinhas de cereais ou de farinhas de legumes de vagem (Capítulo 11).*
- c) As preparações que, em razão, principalmente, da natureza, grau de pureza, proporções dos seus diferentes componentes, condições de higiene em que foram elaboradas e, quando for o caso, das indicações que figurem nas embalagens ou quaisquer outros esclarecimentos respeitantes à sua utilização, possam ser utilizados quer na alimentação de animais quer na alimentação humana (posições 19.01 e 21.06, por exemplo).*
- d) Os desperdícios, resíduos e subprodutos vegetais da posição 23.08.*
- e) As vitaminas, mesmo 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 29.36).***

f) Os produtos do Capítulo 29.

g) *Os medicamentos das posições 30.03 e 30.04.*

h) *As substâncias proteicas do Capítulo 35.*

ij) *As preparações da natureza de desinfetantes antimicrobianos, utilizadas na fabricação de alimentos para animais para combater microrganismos indesejáveis (posição 38.08).*

k) *Os produtos intermediários da filtração e da primeira extração, obtidos no curso da fabricação de antibióticos e os resíduos dessa fabricação cujo teor em antibióticos não ultrapasse, geralmente, 70% (posição 38.24).*

Posição 29.36

Nota explicativa

As vitaminas são substâncias de constituição química geralmente complexa, provenientes de fontes exteriores e indispensáveis ao funcionamento normal do organismo do homem ou dos animais. Como o corpo humano não pode efetuar a síntese destes produtos, eles devem ser fornecidos do exterior sob a sua forma definitiva ou então quase definitiva (provitaminas). Atuando em doses infinitesimais, podem ser consideradas como biocatalisadores exógenos, cuja ausência ou insuficiência provoca perturbações do metabolismo ou "doenças de carência".

Esta posição inclui:

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

b) *Os concentrados de vitaminas naturais (os de vitaminas A ou D, por exemplo), forma enriquecida dessas vitaminas; estes concentrados são utilizados quer no estado natural (como produtos de adição dos alimentos do gado, etc.), quer depois de submetidos a tratamento ulterior para isolamento da vitamina.*

c) *As misturas entre si de vitaminas, de provitaminas ou de concentrados, tais como os concentrados naturais que contenham vitaminas A e D em proporções variáveis, adicionados posteriormente de um suplemento de vitaminas A ou D.*

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

Os produtos da presente posição 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 (gelatina, ceras, matérias graxas gordas), por exemplo, 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.

O produto **LUTAVIT A/D3** corresponde a preparação constituída de acetato de retinol (vitamina A), vitamina D3, antioxidantes como etoxiquina, butil-hidroxitoluen (BHT), butil-hidroxianisol (BHA) e excipientes como glicose, matéria protéica e substâncias inorgânicas à base de sílica, na forma de esferas, preparação formulada para ser utilizada em ração animal.

O laudo de análise n.º 627/2011-1.0 – Aditamento expõe que a finalidade da etoxiquina é um aditivo **antioxidante** indispensável para **estabilizar** a substância ativa contra a oxidação, portanto, **apta a conservação** do produto.

Por sua vez, a adição da sílica, que em nada altera a natureza química da vitamina nem tem propriedade nutritiva, é necessária apenas para que se possa armazenar, manusear e **transportar** o produto sem que ocorra o seu perecimento.

Portanto, percebe-se claramente que o produto foi estabilizado por adição de antioxidante e por adsorção de sílica para torná-lo apto à conservação e transporte, em conformidade com a nota explicativa:

Subcapítulo 29.36

Nota explicativa

As vitaminas são substâncias de constituição química geralmente complexa, provenientes de fontes exteriores e indispensáveis ao funcionamento normal do organismo do homem ou dos animais. Como o corpo humano não pode efetuar a síntese destes produtos, eles devem ser fornecidos do exterior sob a sua forma definitiva ou então quase definitiva (provitaminas). Atuando em doses infinitesimais, podem ser consideradas como biocatalisadores exógenos, cuja ausência ou insuficiência provoca perturbações do metabolismo ou "doenças de carência".

Esta posição inclui:

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

*b) **Os concentrados de vitaminas naturais (os de vitaminas A ou D, por exemplo)**, forma enriquecida dessas vitaminas; estes concentrados são utilizados quer no estado natural (como produtos de adição dos alimentos do gado, etc.), quer depois de submetidos a tratamento ulterior para isolamento da vitamina.*

(...)

Os produtos da presente posição podem ser estabilizados para torná-los aptos à conservação ou transporte:

- por adição de agente antioxidante,

(...)

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

Por outro lado, as próprias notas explicativas relativas à posição 2309 deixam claro que as vitaminas estão excluídas, assim como todos os demais produtos do Capítulo 29 dos códigos NCM.

Assim, filiamo-nos ao entendimento da Conselheira Liziane Angelotti Meira bem registrado no **Acórdão n.º 3301-004.388** que, por **unanimidade de votos**, deu provimento ao recurso voluntário interposto, em que se confirmou a classificação do produto *Preparação contendo Colecalciferol (Vitamina D3), Etoxiquina (Antioxidante) e Excipientes como Matéria Protéica, Maltodextrina e Substâncias Inorgânicas à base de Sílica, na forma de pó, uma preparação especificamente formulada para ser adicionada à ração animal* na posição **2936**.

Nas palavras da Ilustre Conselheira relatora:

(...) as mercadorias importadas pela Recorrente são vitaminas misturadas com excipientes que não perderam as suas características essenciais, mas as tornaram aptas para uso específico em animais. Dessarte, é de se concluir que a classificação fiscal adotada pela Recorrente está correta, merecendo reforma a decisão recorrida.

Dessa forma, com respaldo na documentação acostada nos autos e seguindo a trilha da jurisprudência deste CARF colacionada, concluímos que as mercadorias importadas pela Recorrente são vitaminas misturadas com antioxidante e substâncias à base de sílica, que não perderam as suas características essenciais, mas as tornaram aptas à conservação e para uso específico em animais.

No caso da Vitamina A/D3, inexistente subposição específica dentro da posição 2936. Logo, a classificação fiscal adotada pela Recorrente para o produto **LUTAVIT A/D3** está correta (NCM **2936.90.00**), merecendo reforma a decisão recorrida. Veja:

NCM	Descrição
29	Produtos Químicos Orgânicos
2936	Provitaminas e vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese (incluindo os concentrados naturais), bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas, misturados ou não entre si, mesmo em quaisquer soluções.
2936.90	Outras, incluindo os concentrados naturais
2936.90.00	Outras, incluindo os concentrados naturais

No tocante ao produto **LUTAVIT A 1000 PLUS**, trata-se de preparação contendo acetato de retinol (vitamina A), **etoxiquina (antioxidante)** e excipientes como matéria protéica,

glicose e **substâncias inorgânicas à base de sílica**, preparação formulada para ser utilizada em ração animal.

Como exposto, a etoxiquina é um aditivo antioxidante indispensável para estabilizar a substância ativa contra a oxidação, portanto, apta a conservação do produto. Enquanto, a adição da sílica, que nada altera a natureza química da vitamina nem tem propriedade nutritiva, é necessária apenas para que se possa armazenar, manusear e transportar o produto sem que ocorra o seu perecimento.

Dessa forma, assiste razão à Recorrente em ter posicionado o produto **LUTAVIT A 1000 PLUS** no subitem de NCM **2936.21.12**, pois é vitamina do tipo A misturada com excipientes e antioxidantes, que não perdeu a sua característica essencial, mas a tornou apta à conservação e para uso específico em animais.

Além disso, para a solução da lide, destaco ainda o Parecer de Classificação emitido pela Organização Mundial das Aduanas, pacificando o entendimento sobre a classificação fiscal da Vitaminas A na posição **2936**, em conformidade com aquilo que defende a Recorrente:

1. **2936.21 - Preparações constituídas de vitamina A (aproximadamente 15 % a 17 % em peso) estabilizadas em uma matriz por meio de agentes antioxidante ou de outros aditivos para sua conservação ou transporte.**

Esta Egrégia Turma, por unanimidade de votos, conduzida pelo voto do relator Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, ocasião em que foi proferido o Acórdão n.º **3401-011.449**, de 21 de dezembro de 2022, manifestou que as preparações de vitaminas A, B2 e E, quando estabilizadas, dispersas ou adsorvidas em uma determinada matriz deve ser classificada na nomenclatura na posição 2936, mesmo que destinada à alimentação de animais, o que não modifica o caráter vitamínico do produto. Trago trechos da decisão supra:

Tal instrumento normativo ratificou e internalizou os mais recentes Pareceres de Classificação emitidos pela Organização Mundial das Aduanas, pacificando o entendimento sobre a classificação fiscal das Vitaminas A, B2 e E-50 na posição 2936, em conformidade com aquilo que defende a importadora ora recorrente, fundamento que deve presidir a fundamentação em torno da classificação, cuja controvérsia, como se pode perceber, restringe-se ao âmbito da posição, matéria que, como se sabe, pertine ao Sistema Harmonizado, não residindo a controvérsia no âmbito dos desdobramentos regionais.

(...)

De fato, depreende-se de tais formulações com hialina clareza ser o desígnio da organização internacional que rege o Sistema Harmonizado que as preparações de vitaminas A, B2 e E, quando estiverem estabilizadas, dispersas ou adsorvidas em uma determinada matriz se encontrará classificada na nomenclatura na posição 2936, mesmo que destinada à alimentação de animais, o que é dito textualmente, como tem sido decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais por unanimidade de votos (Acórdãos CSRF n.º 9303-012.891; n.º 9303-012.646; n.º 9303-011.698, n.º 9303-011.904, n.º 99303-013.289 e n.º 9303-012.890), inclusive com o nome comercial "Rovimix" e para a importadora ora recorrente.

Por fim, sobre a classificação fiscal dos produtos em comento, trago à luz a recente decisão do CARF sobre o tema, de 17 de fevereiro de 2022, proferida pelo Acórdão n.º

9303-012.890, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caso análogo, que posiciona o entendimento que a destinação do produto à fabricação de ração animal não modifica o caráter vitamínico dos produtos:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 19/06/2002

A Vitamina A e a Vitamina E, destinadas à de animal, não modifica o caráter vitamínico dos produtos, devendo ser classificadas na posição NCM 2936.

Decisão no mesmo sentido de acordo com o Acórdão n.º **9303-012.646**, de relatoria do il. conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que ficou assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 13/03/2003

ROVIMIX B2 80 SD. VITAMINA B2 (RIBOFLAVINA). POSIÇÃO.

A presença de polissacarídeos (excipiente), no produto Rovimix B2 80 SD Riboflavina (Vitamina B2), destinado a uso animal, não modifica o caráter vitamínico do produto, devendo ser classificado na posição NCM 2936.23.10.

Assim, voto por conhecer do Recurso Voluntário interposto e, quanto ao mérito, dar-lhe provimento para reconhecer correta a classificação dos produtos adotada pela Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego