



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

Processo n° 10880.729389/2017-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.932 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2019
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 24/04/2017

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. FUNDAMENTO. SISTEMA HARMONIZADO (SH). NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

Qualquer discussão sobre classificação de mercadorias deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ATIVIDADE JURÍDICA. ATIVIDADE TÉCNICA. DIFERENÇAS.

A classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica *etc.*) informa, se necessário, quais são as características e a composição da mercadoria, especificando-a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e de outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas.

MERCADORIAS IMPORTADAS. TRATAMENTO ADUANEIRO. DESCRIÇÃO SEMELHANTE. PRESUNÇÃO LEGAL DE IDENTIDADE.

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, conforme artigo 68 da Lei nº 10.833/2003. Apresentando a recorrente a prova em contrário em relação a determinada mercadoria, esta deve ser excluída do lançamento.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. “ROVIMIX C-EC”, “ROVIMIX E-50 SD”, “ROVIMIX D-3 500”, “ROVIMIX E 50 Adsorbate”, “ROVIMIX Folic 80 SD”, e “ROVIMIX B2 80-SD”. OBSERVAÇÃO AO TEOR INTEGRAL DE LAUDOS TÉCNICOS. NCM 2309.90.90.

Os produtos “ROVIMIX C-EC”, “ROVIMIX E-50 SD”, “ROVIMIX D-3 500”, “ROVIMIX E 50 Adsorbate”, “ROVIMIX Folic 80 SD”, e “ROVIMIX B2 80-SD”, compostos orgânicos que têm ingrediente ativo de constituição química definida, e consistem em vitaminas adicionadas de excipientes, que funcionam como revestimento para a vitamina, tornando o produto próprio para a destinação na formulação de ração animal. Tal característica afasta a posição 2936, preliminarmente pleiteada para a classificação da mercadoria, cabendo, pela RGI-1 a classificação na posição 2309, e, diante das características específicas/residuais, nas subposições, item e subitem referentes a “outros”, levando à classificação na NCM 2309.90.90.

RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA. MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT 12/1997. INAPLICABILIDADE. ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT 10/1997. INAPLICABILIDADE E REVOGAÇÃO EXPRESSA.

O Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT nº 12/1997 exclui apenas da multa por falta de licença de importação as mercadorias corretamente descritas, e não da multa por erro de classificação. O Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT nº 10/1997, que excluía a multa de ofício, sobre a diferença de tributos, que também não se confunde com a multa por erro de classificação prevista no art. 84, I da MP nº 2.158-35/2001, foi expressamente revogado pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002 (já revogado pelo Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 6/2018). Assim, é irrelevante, para efeito de aplicação da multa por erro de classificação, prevista no art. 84, I da MP nº 2.158-35/2001, a questão referente a má-fé ou à correta descrição da mercadoria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (a) negar provimento em relação aos produtos "ROVIMIX E-50 SD", "ROVIMIX D-3 500", "ROVIMIX E 50 Adsorbate", "ROVIMIX Folic 80 SD", e "ROVIMIX B2 80-SD", (b) e em dar provimento para excluir do lançamento Declarações de Importação/adições que remetem ao nome "Dry Vitamin E 50% CWS/S"; (ver pis/cofins) e, por maioria de votos, em negar provimento em relação ao produto "ROVIMIX C-EC", vencidos os Conselheiros Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que votaram pelo provimento.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares,

Carlos Henrique Seixas Pantarolli, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre os **Autos de Infração** de fls. 2 a 1321¹, lavrados em 13/07/2017, para exigência de **imposto de importação, contribuição para o PIS/PASEP-importação e COFINS-importação**, todos acrescidos de multa de ofício e juros de mora, e de **multa por erro de classificação fiscal**, totalizando originalmente R\$ 34.140.170,80.

Narra-se no Relatório Fiscal (fls. 187 a 307) que:

(a) a empresa foi intimada a apresentar justificativa para as classificações das mercadorias descritas como “**ROVIMIX C-EC**”, “**ROVIMIX E-50 SD**”, “**ROVIMIX D-3 500**”, “**ROVIMIX E 50 Adsorbate**”, “**ROVIMIX Follic 80 SD**”, “**ROVIMIX B2 80-SD**” e “**PARSOL SLX**”, tendo respondido (fls. 201 a 209) que para aproximadamente 30% das Declarações de Importações houve laudos oficiais emitidos, a pedido da própria Aduana, confirmando a classificação declarada pela empresa para os produtos “**ROVIMIX**”, que as Notas Explicativas da posição 2309 excluem as vitaminas de tal posição, que as vitaminas se classificam na posição 2936, desde que as substâncias acrescentadas não ocasionem a perda do caráter de vitaminas e não tornem o produto apto para usos específicos de preferência a sua aplicação geral, sendo a classificação endossada ainda por diversos precedentes definitivos do CARF, que o produto “**PARSOL SLX**” teve a classificação questionada pelo fisco uma única vez, estando ainda em discussão a divergência; e que parte do período fiscalizado (correspondente a 75 declarações de importação) já foi objeto de fiscalização anterior, que culminou no processo nº 10517.7200025/2014-66, em andamento no CARF;

(b) a empresa classificou o produto “**ROVIMIX C-EC**” no código NCM **2936.27.10** (referente a vitamina C – ácido L- ou DL-ascórbico), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo nº 4284/2010-4, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que “[n]ão se trata somente de ácido ascórbico (Vitamina C), uma vitamina não misturada, uma vitamina. Trata-se de preparação constituída de ácido ascórbico (vitamina C) e excipiente como derivado de celulose, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal”, o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida; e o Laudo nº 145/2017-1.0, do mesmo laboratório, afirma que “a forma como se encontra preparada a vitamina C perdeu seu caráter geral de uso, visto que o excipiente presente na mercadoria modifica uma característica físico-química da vitamina C (solubilidade)”, o que descarta a posição 2936, sendo correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código NCM **2309.90.90**;

(c) a empresa classificou o produto “**ROVIMIX E-50 SD**” no código NCM **2936.28.12** (referente a Vitamina E / acetato de D- ou DL- alfa-tocoferol), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo nº 4284/2010-6, no qual o perito credenciado pela RFB

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

respondeu que “[t]rata-se de preparação contendo acetato de tocoferol (acetato de vitamina E) e excipientes como Lignossulfonato de Cálcio e substâncias inorgânicas à base de Sílica, uma preparação especificamente formulada a ser utilizada em ração animal”, o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida; e o Laudo nº 552/2016-1.0, do mesmo laboratório, afirma que “a mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais”, o que descarta a posição 2936, sendo correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código **NCM 2309.90.90**;

(d) a empresa classificou o produto “**ROVIMIX D-3 500**” no código **NCM 2936.29.21** (referente a Vitamina D / D3 - colecalciferol), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo nº 4284/2010-1, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que “[n]ão se trata somente de Vitamina D3, um composto orgânico de constituição química definida e isolado. Trata-se de preparação contendo Colecalciferol (Vitamina D3), Etoxiquina (Antioxidante) e excipientes como matéria protéica, maltodextrina e substâncias inorgânicas à base de sílica, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal”, o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida; e, especificamente, a posição 2936, sendo correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código **NCM 2309.90.90**;

(e) a empresa classificou o produto “**ROVIMIX E 50 Adsorbate**” no código **NCM 2936.28.12** (referente a Vitamina E / acetato de D- ou DL- alfa-tocoferol), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo nº 4322/2010-1, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que “[n]ão se trata somente de Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E). Trata-se de Preparação contendo Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E) e Excipientes como as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica, uma Preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal”, o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida, e que, em resposta a pergunta da empresa importadora, afirmou o perito que “uma vitamina E adsorvida em sílica não pode ser utilizada na formulação de um injetável, ou seja, ela perdeu o caráter de uso geral, tornou-se de uso específico”, sendo ainda descartada a posição 2936, e correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código **NCM 2309.90.90**;

(f) a empresa classificou o produto “**ROVIMIX Folic 80 SD**” no código **NCM 2936.29.11** (referente a Vitamina B9 – ácido fólico – e seus sais), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo nº 4298/2010-1, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que “[n]ão se trata somente de ácido fólico (Vitamina B9), outra vitaminas não misturada, uma vitamina. Trata-se de preparação constituída de ácido fólico (Vitamina B9) e excipiente como polissacarídeo, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal”, o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida, e que, no Laudo nº 069-16, também emitido por perito credenciado da RFB para o mesmo produto, que “a quantidade de maltodextrina adicionada à vitamina B9 torna este produto apto para uma utilização específica, ou seja, torna o produto em questão próprio para ser utilizado para a alimentação animal”, sendo ainda descartada a posição 2936, e correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código **NCM 2309.90.90**;

(g) a empresa classificou o produto “**ROVIMIX B2 80-SD**” no código **NCM 2936.23.10** (referente a Vitamina B2 - riboflavina), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo nº 4298/2010-3, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que

“[n]ão se trata somente de Riboflavina (Vitamina B2). Trata-se de preparação constituída de Riboflavina (Vitamina B2) e excipiente como polissacarídeo, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal”, o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, sendo ainda descartada a posição 2936, e correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código **NCM 2309.90.90**; e

(h) em relação aos produtos “ROVIMIX”, que são objeto da autuação, da mesma forma em que há decisões do CARF pela manutenção da classificação defendida pela empresa, há outras no mesmo sentido proposto pelo autuante, de reclassificação (fls. 286 a 305).

Ciente da autuação em 14/07/2017 (fl. 6617), a empresa apresentou **impugnação** em 15/08/2017 (fls. 6623 a 6683), sustentando, basicamente, que:

(a) o **ROVIMIX[®]** encerra o nome comercial dos produtos importados exclusivamente pela empresa -- *marca registrada* -- e utilizados na preparação das chamadas pré-misturas destinadas a alimentação animal, mas, do total de 625 Declarações de Importação (DI) que foram indicadas nesta autuação, em 39% delas, ou seja, em 239 DI, não é possível identificarmos uma única mercadoria importada com o nome comercial ROVIMIX[®] ou cuja utilização se encontrava destinada à alimentação animal, sendo, então, 39% das mercadorias autuadas, inquestionavelmente importadas para uso em alimentação humana ou nas indústrias farmacêutica e de cosméticos, o que constitui vício material insanável em parte substancial da autuação;

(b) não se pode aproveitar laudos técnicos que não guardam relação com as DI autuadas, conforme Instruções Normativas de regência;

(c) para fundamentar que há divergência sobre o tema, no CARF, a autoridade fiscal cita quatro acórdãos não definitivos, sendo que, em um deles (Acórdão nº 3202-000.845), a decisão já foi revertida em sede de embargos de declaração, ao passo em que há diversas decisões definitivas do CARF em favor da empresa: v.g. Acórdãos nº 9303-003.064 (“ROVIMIX B2 80-SD”), nº 3201-001.907 (“ROVIMIX C-EC” e “ROVIMIX E-50 SD”), e nº 3201-001.908 (“ROVIMIX D-3 500” entre outros); e outras decisões favoráveis, mas ainda não definitivas;

(d) o produto “**ROVIMIX C-EC**” é uma vitamina, e um composto orgânico de constituição definida, como atestam os Laudos de Análise nº 741/2016-1.0 e nº 145/2017-1.0, ambos respondendo a quesitos formulados pela própria RFB (fls. 6636/6637), e há 5 laudos de análise mais completos sobre o produto, produzidos por solicitação da própria RFB, que confirmam o declarado pela empresa importadora (fls. 6638 a 6643), e que a etilcelulose adicionada à vitamina E possui a característica de estabilizar referido composto orgânico permitindo seu transporte e conservação, representando 3% do produto; e o Laudo nº 145/2017-1.0 é utilizado pela fiscalização apenas nas respostas que lhe favorecem, e são contraditórias às demais;

(e) em relação ao produto “**ROVIMIX E-50 SD**”, também se ignora a existência de 3 laudos de análise mais completos, produzidos por solicitação da própria RFB, que confirmam o declarado pela empresa importadora (fls. 6644 a 6650), e que o produto não contém quaisquer substâncias deixadas deliberadamente para torná-lo particularmente apto para usos específicos de preferência a sua aplicação geral, ou seja, seu uso prevalece pela ação

e quantidade da Vitamina E; e o lignossulfonato e a sílica adicionados à vitamina E possuem a característica de estabilizar referido composto orgânico permitindo seu transporte e conservação;

(f) no que se refere ao produto “**ROVIMIX D-3 500**”, a autoridade fiscal utiliza laudo de 2010 (Laudo nº 4284/2010-1) e ignora a existência de laudo posterior, mais atualizado (Laudo nº 741/2016-2.0), dando conta de que o produto é uma vitamina, e de que a etoxiquina é um aditivo antioxidante indispensável para estabilizar a substância ativa Vitamina D3 contra a oxidação; e também se ignora a existência de 4 laudos mais completos, produzidos por solicitação da própria RFB, e da Decisão nº 4, de 29/04/1999, da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (COANA), que confirmam o declarado pela empresa importadora (fls. 6654 a 6659);

(g) no que tange ao produto “**ROVIMIX E 50 Adsorbate**”, é uma vitamina, conforme assevera o Laudo nº 783/2016-1.0, sendo um composto de constituição química definida, e nesse sentido decidiu o CARF, por diversas vezes (fl. 6661), e ignora a existência de laudos mais completos, produzidos por solicitação da própria RFB, que confirmam o declarado pela empresa importadora (fls. 6662 a 6664), no sentido de que o produto é um composto orgânico de constituição química definida (Acetato de Vitamina E – Acetato de dl- α -Tocoferol), apenas adsorvido numa matriz composta de substância protetora, o que não altera sua natureza de vitamina, havendo, inclusive, posicionamento da Organização Mundial de Aduanas (OMA) no sentido de que “os aditivos em forma de matriz revestimento ou absorvente para vitaminas não as tornam preparações específicas para ração animal, uma vez que as preparações com Vitaminas A e E baseadas nos mesmos aditivos são utilizadas em setores alimentícios e farmacêuticos” (fls. 6665/6666), também já havendo posicionamento favorável do CARF em relação ao entendimento adotado pela empresa em relação à mercadoria;

(h) o produto “**ROVIMIX Folic 80 SD**” (Vitamina B9 – ácido fólico) também já foi analisado por laudos técnicos, a pedido da RFB, e interpretados pelo CARF como favoráveis ao entendimento da empresa importadora, visto que a Vitamina B9 encontra-se inalterada, o que se confirma com todos os laudos elaborados tanto por peritos credenciados como produzidos pela própria RFB;

(i) sobre o produto “**ROVIMIX B2 80-SD**”, o laudo confirma tratar-se de vitamina, e o CARF também já reconheceu a escurreição do procedimento de classificação da empresa (inclusive em decisão da Câmara Superior – Acórdão nº 9303-003.064);

(j) a multa por erro de classificação é indevida, pois as mercadorias foram corretamente declaradas e identificadas, e caso exista mero equívoco na classificação fiscal, este não impediu a correta identificação do que foi importado, não havendo fraude na operação, aplicando-se o Ato Declaratório COSIT nº 12/1997;

Em 31/01/2018 ocorre o **juízo de primeira instância** (fls. 7639 a 7662), no qual se decide unanimemente pela improcedência da impugnação, sob os seguintes fundamentos: (a) pinçadas 5 das 239 DI/Adições que a empresa afirma sequer mencionarem “ROVIMIX”, verificou-se que se tratavam das mesmas mercadorias, em que pese não constasse o nome comercial; (b) é pacífica a possibilidade de utilização de prova emprestada no processo administrativo, no caso, os laudos técnicos das mesmas mercadorias em diferentes importações; (c) o erro na classificação fiscal enseja multa, não sendo exigido, para perfectibilizar a infração, que além do erro na classificação, também a descrição esteja incorreta ou incompleta, e o ADN/COSIT 12/97 se refere-se à multa por falta de licenciamento de importação, que não foi aplicada no presente caso; (d) os laudos técnicos utilizados pela

fiscalização são claros quanto à utilização específica, das mercadorias importadas, na produção de ração animal; e (e) devem ser riscadas dos autos as expressões ofensivas utilizadas pela defesa (itens 52 e 100 da impugnação).

Após a ciência da decisão de piso, em 07/02/2018 (fl. 7720), a empresa apresentou **recurso voluntário** em 07/03/2018 (fls. 7723 a 7797), basicamente reiterando as razões de impugnação, e acrescentando entender contraditória e precária a decisão recorrida, que não analisa os diversos documentos apresentados pela empresa na impugnação.

Em 11/04/2018, a empresa solicitou, tendo em vista identidade de objeto (mesmas mercadorias e mesma discussão jurídica, sendo diferentes apenas os períodos), a conexão do presente processo com o de nº 10517.720002/2014-66 (fls. 8045/8046).

Em setembro de 2018 o processo foi distribuído a este relator.

Em 11/10/2018, a empresa noticiou o julgamento do processo nº 10517.720002/2014-66 (fls. 8050 a 8052), com resultado que lhe foi favorável (cópias às fls. 8053 a 8071), por unanimidade, não havendo interposição de recurso pela PGFN, pedindo que se aplicasse tal resultado ao presente contencioso.

Em janeiro de 2019, o processo foi retirado de pauta por falta de tempo hábil para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele se conhece.

São matérias contenciosas, no presente processo: (a) preliminares suscitadas relativas a nulidades e possibilidade de utilização de laudos referentes a operações diversas das declarações de importação autuadas; (b) classificação das mercadorias descritas como “**ROVIMIX C-EC**”, “**ROVIMIX E-50 SD**”, “**ROVIMIX D-3 500**”, “**ROVIMIX E 50 Adsorbate**”, “**ROVIMIX Folic 80 SD**”, “**ROVIMIX B2 80-SD**”; e (c) aplicação da multa por erro de classificação.

1. Das preliminares

Alega a recorrente que **ROVIMIX®** é o nome comercial dos produtos importados exclusivamente pela empresa -- *marca registrada* -- e utilizados na preparação das chamadas pré-misturas destinadas a alimentação animal, mas que, do total de 625 Declarações de Importação (DI) que foram indicadas nesta autuação, em 39% delas, ou seja, em 239 DI, não é possível identificarmos uma única mercadoria importada com o nome comercial **ROVIMIX®** ou cuja utilização se encontrava destinada à alimentação animal, sendo, então, 39% das mercadorias autuadas, inquestionavelmente importadas para uso em alimentação humana ou nas indústrias farmacêutica e de cosméticos, o que constituiria vício material insanável em parte substancial da autuação.

A empresa anexa à impugnação planilha analítica (arquivo não-paginável - planilha Excel) com 775 linhas (que correspondem a cada DI/adição autuada), das quais, com o recurso de filtro do Excel, percebe-se que 441 resultados trazem como descrição um dos nomes citados na autuação (“**ROVIMIX C-EC**”, “**ROVIMIX E-50 SD**”, “**ROVIMIX D-3 500**”, “**ROVIMIX E 50 Adsorbate**”, “**ROVIMIX Folic 80 SD**”, “**ROVIMIX B2 80-SD**”), e se prestam à alimentação animal.

Embora não esteja a planilha com a descrição completa das mercadorias, em relação a tais linhas não há controvérsia na preliminar.

Aliás, no caso dos produtos com a marca **ROVIMIX®**, não há dúvida de que se prestam à alimentação animal. Afinal de contas, como expressa a empresa em sua impugnação (fl. 6627), ironias à parte:

17. Observem, nobres Julgadores, que os produtos identificados nos itens 6.1 a 6.6 da autuação fiscal combatida referem-se às seguintes mercadorias: **ROVIMIX®C-EC (fls. 233)**; **ROVIMIX®E50 SD (fls. 242)**; **ROVIMIX®D3 500 (fls. 250)**; **ROVIMIX®E50 ADSORBATE (fls. 258)**; **ROVIMIX®FOLIC 80 SD (fls. 268)** e **ROVIMIX®B2 80 SD (fls. 277)**. Referido produto, o **ROVIMIX®**, amplamente analisado na autuação com a propriedade técnica e conhecimento científico e químico do Auditor Fiscal, a bem da verdade encerra o nome comercial dos produtos importados exclusivamente pela Impugnante -- *marca registrada* -- e utilizados na preparação das chamadas pré-misturas destinadas à alimentação animal.

18. Pois bem, chama-se a atenção de Vossas Senhorias para esse ponto para que não restem dúvidas de que as vitaminas importadas com o nome comercial **ROVIMIX®** se prestam exclusivamente como matéria prima para as preparações destinadas à alimentação animal. Sob este aspecto a própria Autoridade Fiscal não demonstrou ter qualquer dúvida, tanto que, ao pretender a reclassificação indicou a posição de alimentação para animais.

E segue a empresa esclarecendo que a controvérsia preliminar não existe, ainda, para as mercadorias que, mesmo não descritas como **ROVIMIX®**, estão declaradas como destinadas à alimentação animal (fl. 6628):

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

De fato, não se encontra nenhuma mercadoria descrita como **ROVIMIX®**, nos autos, destinada a finalidade diversa da alimentação animal. No máximo, na planilha analítica podem ser encontradas duas DI/adições que contêm ácido fólico para alimentação animal, sem mencionar o nome **ROVIMIX®**:

Comparemos as descrições em tais DI com o que seriam os produtos equivalentes **ROVIMIX®**.

Na DI nº 15/0404644-9/001, a mercadoria está descrita como (fl. 4329):

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

E na DI nº 15/0947103-2/001, a mercadoria está descrita como (fl. 4679):

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Ambas as declarações tratam de mercadorias com nome químico (“*N*-[4[[*(2-amino-1,4-dihydro-4-oxo-6-pteridinyl)methyl*][amino]benxoyl]*L*-glutamic acid”) equivalente ao “**ROVIMIX Folic 80 SD**”, que podemos encontrar descrito, por exemplo, na DI nº 15/1712125-8/002 (fl. 5210):

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

No entanto, percebe-se, além da diferença de preço (mas a diferença existe mesmo entre os “**ROVIMIX Folic 80 SD**”, que podem ser encontrados com valor unitário na condição de venda - VUCV de US\$ 72,80, por exemplo, na DI nº 16/0960440-9/001), o fato de que as mercadorias de nome comercial “UPS23” são produzidas/fabricadas/exportadas por empresas chinesas (“SHADONG XINFA PHARMACEUTICAL CO. LTD.” e “XINFA PHARMACEUTICAL CO. LTD.”), enquanto que o “**ROVIMIX Folic 80 SD**” é fabricado/produzido por uma empresa chinesa (“CHANGZHOU XINHONG PHARMACEUTICAL CHEM. IND. TEC. INC.”, e às vezes, pela “DSM” da França”) e exportado pela empresa suíça “DSM NUTRITIONAL PRODUCTS LTD”. Quanto às características, não se apresentam diferenças relevantes.

Sobre as mercadorias cuja descrição detalhada na DI faz menção expressa a utilização “na indústria alimentícia humana”, na “indústria cosmética”, na “indústria farmacêutica”, ou de “alimentos/bebidas”, entre outras designações que não incluem nem a marca **ROVIMIX** nem a destinação a animais, defende-se a empresa, em sua impugnação, a título exemplificativo (fl. 6643), remetendo ainda à já citada planilha analítica:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Concentremo-nos na amostra exemplificativa proporcionada pela defesa, procurando verificar se há identidade, iniciando, na ordem, pela DI nº 13/0031771-1//005 (fl. 2368):

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Comparemos tal descrição com a constante na DI nº 13/0031771-1//005 (fl. 2973), que trata de “**ROVIMIX C-EC**”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Comparemos, agora, em relação a estas mesmas DI, os dados básicos das adições em comento:

DI nº 13/0031771-1//005	DI nº 13/2343617-2//005
<p>Adição: 13/0031771-1 / 005 Nº do LI : 12/4338373-3</p> <p>Exportador Nome: DSM NUTRITIONAL PRODUCTS LTD País de Aquisição: SUICA</p> <p>Fabricante/Produtor Nome: DSM NUTRITIONAL PRODUCTS (UK) LTD. País de Origem: REINO UNIDO</p> <p>Classificação Tarifária NCM 2936.27.10 - Vitamina C (ácido L- ou DL-ascórbico) NBM 2936.27.10</p> <p>Condição de Venda INCOTERM: FOB - FREE ON BOARD VCMV: 31.590,00 DOLAR DOS EUA</p> <p>Peso Líquido da Adição: 3.000,00000 Kg</p>	<p>Adição: 13/2343617-2 / 005 Nº do LI : 13/4277759-4</p> <p>Exportador Nome: DSM NUTRITIONAL PRODUCTS LTD País de Aquisição: SUICA</p> <p>Fabricante/Produtor Nome: DSM NUTRITIONAL PRODUCTS (UK) LTD. País de Origem: REINO UNIDO</p> <p>Classificação Tarifária NCM 2936.27.10 - Vitamina C (ácido L- ou DL-ascórbico) NBM 2936.27.10</p> <p>Condição de Venda INCOTERM: FOB - FREE ON BOARD VCMV: 36.000,00 DOLAR DOS EUA</p> <p>Peso Líquido da Adição: 3.000,00000 Kg</p>

E, por fim, verifiquemos se o nome “*Coated Ascorbic Acid, Type EC*” tem relação com o “**ROVIMIX C-EC**”. “EC” é a abreviatura de “etil celulose”, e “*coated*” significa “revestido”. “*Coated Ascorbic Acid, Type EC*”, assim, é o Ácido Ascórbico (Vitamina “C”) revestido com etil celulose. E, como veremos adiante, é incontroverso, nos autos, que o “**ROVIMIX C-EC**” é o Ácido Ascórbico (Vitamina “C”) revestido com etil celulose.

A segunda mercadoria, constante da DI nº 13/0100994-8/005 e 006 é assim descrita nas DI (fls. 2393 a 2395):

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Na comparação, temos, basicamente, a mesma descrição, aqui já transcrita para a DI nº 13/0031771-1//005 (fl. 2973), que remete a “**ROVIMIX C-EC**”.

Na instância de piso, o julgador, por amostragem, destacou que cinco declarações de importação/adições (DI nº 17/0633406-2/002 e 003, DI nº 17/0256135-8/001, DI nº 15/1269976-6/001 e DI nº 13/0186605-0/001), pinçadas entre as 239 relacionadas pela defesa, apesar de não conterem explicitamente o nome comercial ou a destinação, tratavam especificamente das mesmas mercadorias descritas pelos seis nomes comerciais que figuram na autuação.

Sobre tal verificação, afirma a empresa, em seu recurso voluntário, que a destinação das mercadorias importadas informada na Declaração de Importação é de suma importância para a sua classificação fiscal, e que, em que pese a afirmação de que se trata da mesma mercadoria, tal informação sequer está fundada em laudo laboratorial realizado com as mercadorias das DI autuadas. E não especifica, objetivamente, quais seriam as diferenças entre as mercadorias (além da destinação informada na DI).

A alegação de que a destinação das mercadorias importadas informada na Declaração de Importação é de suma importância para a classificação fiscal não encontra guarida nas regras de classificação, nem no Sistema Harmonizado. A classificação não guarda relação com a utilização efetiva das mercadorias, mas com suas características intrínsecas, salvo expressa menção na nomenclatura. O fato de se informar na DI, por exemplo, que um

veículo Ferrari será utilizado como obra de arte, na sala de casa, não lhe altera a classificação de veículo. Neste aspecto, revela a defesa má-compreensão do real objetivo da classificação fiscal, que será mais bem detalhado nos tópicos 2.1 e 2.2 deste voto.

Se uma mesma mercadoria, qualquer que seja seu nome comercial, para não ficar em exemplos extremos como o acima apontado, puder ser utilizada para várias finalidades, sua classificação fiscal não variará em função disso. O Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias foi tecnicamente projetado, internacionalmente, para que para toda e qualquer mercadoria exista uma e tão somente uma classificação fiscal correta. Assim, a classificação não é contingencial, em função de destinação, como parece equivocadamente sugerir o argumento preliminar da recorrente.

Ademais, há previsão legal para tratamento isonômico a mercadorias com mesma descrição, ou descrição equivalente, importadas em diferentes DI, no artigo 68 da Lei nº 10.833/2003:

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. (grifo nosso)

Tal previsão se presta, inclusive, no que se refere à utilização de laudo de mercadoria com mesma descrição, ou descrição equivalente à importada na DI autuada, outro tema preliminarmente questionado pela recorrente, para o qual também não merecem prosperar as argumentações de defesa, pois nenhuma das disposições infralegais citadas na peça recursal se sobrepõe ao teor do artigo 68 da Lei nº 10.833/2003, e a empresa não elide a presunção distinguindo características intrínsecas entre as mercadorias autuadas e aquelas que ela entende que não deveriam constar na autuação.

Se as descrições das mercadorias nas diferentes declarações de importação da empresa são semelhantes, incumbiria a ela, utilizando-se do “salvo prova em contrário”, elidir tal presunção, demonstrando que são diferentes. E, no presente processo, a empresa não apresenta elementos probatórios capazes de levar à conclusão de que as mercadorias constantes das DI autuadas sejam diferentes das seis modalidades de produtos descritas na autuação: “ROVIMIX C-EC”, “ROVIMIX E-50 SD”, “ROVIMIX D-3 500”, “ROVIMIX E 50 Adsorbate”, “ROVIMIX Folic 80 SD”, “ROVIMIX B2 80-SD”.

Ademais, a própria defesa utiliza laudos distintos sobre mercadorias de mesma descrição para sustentar o argumento de que os laudos apresentados pela fiscalização estariam imprecisos, incompletos ou mesmo incorretos.

É preciso destacar, assim, que a presunção estabelecida no citado artigo 68 da Lei nº 10.833/2003 não opera somente em favor do fisco, ou em favor do importador (ou exportador). Ela simplesmente opera no sentido de dar um tratamento uniforme na importação (ou exportação) de mercadorias, inibidor de violações à isonomia ou até à livre concorrência.

Da mesma forma em que se deve entender que se aplica um laudo apresentado pela fiscalização para determinada mercadoria, em distintas DI de mercadorias descritas de forma semelhante (salvo prova em contrário), é necessário considerar também o teor de eventuais laudos de teor distinto - ou mesmo contraditórios - para uma mesma mercadoria.

Não compactuamos, assim, *a priori*, com a análise efetuada pela DRJ, limitada aos laudos apresentados na autuação, embora reconheçamos que isso, por si, não enseja nulidade da decisão de piso, mas simples adoção de visão distinta da aqui adotada para a análise do contencioso.

Nesse aspecto, merecem tratamento, a nosso ver, as considerações efetuadas pela defesa, em relação à multiplicidade de laudos para as mercadorias objeto da autuação, tarefa que se levará a cabo após breves esclarecimentos sobre aspectos técnicos e jurídicos da classificação de mercadorias, e sobre a utilidade internacional do tema.

2. Da classificação das mercadorias

2.1. Da classificação de mercadorias - aspectos técnicos e jurídicos

É notório que a classificação de mercadorias é hoje tema complexo, que demanda atenção de especialistas na matéria. No entanto, não se pode confundir especialistas em classificação de mercadorias com especialistas em informar o que são determinadas mercadorias (em geral, peritos). Essas duas categorias são frequentemente confundidas.

No caso em análise, por exemplo, a confusão resta clara, por parte da defesa, quando afirma (fl. 7740), no recurso voluntário, que:

60. Vejam, respeitáveis Julgadores: para suportar sua alegação de que o produto importado pela Recorrente na posição de “vitamina” (2936) na verdade encerra uma espécie de “preparação para alimentação animal” (2309), a própria Autoridade Fiscal, em absoluta incongruência e em total contrassenso anexa 3 Laudos de Análise emitidos por Laboratório Oficial, sendo certo que em 2 deles expressamente resta confirmada a posição de vitamina! <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/loain.aspx>

O perito não confirma “posições” da nomenclatura. Ele apenas responde a quesitos técnicos, permitindo ao classificador, a partir do conjunto das respostas, classificar a mercadoria segundo as regras normativas do Sistema Harmonizado.

O perito não tem a função de classificar mercadorias na nomenclatura. O perito químico, por exemplo, tem a função de, a partir de análise da composição de determinada mercadoria, informar qual é seu nome técnico e quais são suas características. Esses aspectos são eminentemente técnicos.

A classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica *etc.*) informa, se necessário, quais são as características e a composição da mercadoria, especificando-a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e de outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas.

Tais atividades não se confundem, como já entendeu este colegiado unanimemente, por exemplo, nos Acórdãos nº 3401-005.287, de 28/08/2018; 3401-004.454, de 22/03/2018; 3401-004.380, de 26/02/2018; e 3401-003.775, de 22/05/2017.

2.2. Da classificação de mercadorias - utilidade e relevância internacional

A classificação de mercadorias se presta primordialmente à uniformização internacional. De nada adiantaria, por exemplo, pactuar alíquotas sobre o imposto de importação (ou restrições/proibições à importação) internacionalmente, se não fosse possível designar sobre quais produtos recai o acordo. A "Babel" de idiomas sempre foi um fator de dificuldade para o controle tributário e aduaneiro, e também para a elaboração de estatísticas de comércio internacional, e é agravada pelas diversas denominações que uma mercadoria pode ter mesmo dentro de um único idioma (v.g., no Brasil, a tangerina, também denominada de mexerica, bergamota ou mimosa, entre outros).

Embora tenha havido iniciativas no século XIX, na Europa, de confecção de listas alfabéticas de mercadorias, é em 29/12/1913, em Bruxelas, na segunda Conferência Internacional sobre Estatísticas Comerciais, que 29 países chegam à primeira nomenclatura de real importância, dividindo o universo de mercadorias em 186 posições, agrupadas em cinco capítulos: animais vivos, alimentos e bebidas, matéria-prima ou simplesmente preparada, produtos manufaturados, e ouro e prata. Depois de diversas iniciativas, como a Nomenclatura de Genebra, da década de 30 do século passado, e a Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas, de 1950, com o nome alterado, em 1974, para Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira – NCCA, chega-se à Convenção do "Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias" (SH), aprovada em 1983, e que entrou em vigor internacional em 1º de janeiro de 1988.²

A Convenção do SH é hoje aplicada em âmbito mundial, não só entre os mais de 150 países signatários, mas em suas relações com terceiros. No Brasil, a referida convenção foi aprovada pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11/10/1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23/12/1988, com depósito internacional do instrumento de ratificação em 08/11/1988. Desde 1º de janeiro de 1989, a convenção é plenamente aplicável no Brasil, tendo, segundo entendimento dominante em nossa suprema corte, "*status*" de paridade com a lei ordinária.³

O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) é uma nomenclatura estruturada sistematicamente buscando assegurar a classificação uniforme de todas as mercadorias (existentes ou que ainda existirão) no comércio internacional, e compreende seis Regras Gerais Interpretativas (RGI), Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição, e 21 seções, totalizando 96 capítulos, com 1.244 posições, várias

² DALSTON, Cesar Olivier. *Classificando Mercadorias: uma Abordagem Didática da Ciência da Classificação de Mercadorias*. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2014, p. 182-187; BIZELLI, João dos Santos. *Classificação fiscal de mercadorias*. São Paulo: Aduaneiras, 2003, p. 14; e TREVISAN, Rosaldo. *A revisão aduaneira de classificação de mercadorias na importação e a segurança jurídica: uma análise sistemática*. In: BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; CORREIA NETO, Celso de Barros (coords.). *Tributação e Direitos Fundamentais conforme a jurisprudência do STF e do STJ*. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 358-361.

³ Sobre a estatura de paridade dos tratados internacionais regularmente incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro com as leis, veja-se a ADIn n. 1.480-DF.

destas divididas em subposições de 1 travessão (primeiro nível) ou dois (segundo nível), formando aproximadamente 5.000 grupos de mercadorias, identificados por um código de 6 dígitos, conhecido como Código SH.⁴

Desde que não contrariem o estabelecido no SH, os países ou blocos regionais podem estabelecer complementos aos seis dígitos internacionalmente acordados, e utilizar a codificação inclusive para temas e tributos internos.

A Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), que serve de base à aplicação da Tarifa Externa Comum (TEC), acrescenta aos seis dígitos formadores do código do Sistema Harmonizado mais dois, um referente ao item (sétimo dígito) e outro ao subitem (oitavo dígito). A inclusão de um par de dígitos efetuada na NCM demandou ainda a edição de Regras Gerais Complementares (RGC) às seis Regras Gerais do SH (para disciplinar a interpretação no que se refere a itens e subitens) e de Notas Complementares.⁵

E, no Brasil, a NCM serve de base para a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), desde a TIPI de 1996, veiculada pelo Decreto nº 2.092, de 10/12/1996.

Assim, se o Brasil, por exemplo, pactua internacionalmente as alíquotas máximas (no âmbito da Organização Mundial do Comércio - OMC) ou a alíquota extra-bloco (no âmbito do MERCOSUL) do imposto de importação para determinada classificação, tais pactos são aplicáveis ao que se entende internacionalmente abrangido por tal classificação.

Sendo a TIPI um mero reflexo do SH e da NCM, qualquer discussão sobre classificação de mercadorias para efeito de incidência do IPI deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

Feitos tais esclarecimentos, passa-se a analisar a discussão jurídica sobre classificação da mercadoria, presente nestes autos.

2.3. Dos fundamentos para a reclassificação

⁴ Além do constante estabelecimento de atualizações na nomenclatura, decorrentes de descobertas e aperfeiçoamentos de novos produtos, há publicações complementares que auxiliam no processo de designação e classificação de mercadorias, como as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH (expressando o posicionamento oficial do CCA-OMA), o índice alfabético do Sistema Harmonizado e das Notas Explicativas, publicado pelo CCA-OMA, os pareceres de classificação emitidos pelo Comitê do Sistema Harmonizado, criado pela convenção, e os atos normativos emitidos por autoridades nacionais a respeito de classificação de mercadorias.

⁵ Em 01/01/1995, tendo em vista o Tratado de Assunção, os entendimentos havidos no âmbito do Mercosul, e a publicação do Decreto n. 1.343, de 23/12/1994, a antiga Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), que utilizava dez dígitos (os seis do SH mais dois para itens e dois para subitens), deu lugar à Tarifa Externa Comum (TEC), uniformemente adotada por todos os membros do bloco. Tal evolução serviu de base à substituição, em 01/01/1997, após a publicação do Decreto n. 1.767, de 28/12/1995, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Como exposto, de início, discute-se neste processo a classificação das mercadorias descritas como “ROVIMIX C-EC”, “ROVIMIX E-50 SD”, “ROVIMIX D-3 500”, “ROVIMIX E 50 Adsorbate”, “ROVIMIX Folic 80 SD”, “ROVIMIX B2 80-SD”.

Os fundamentos para a reclassificação podem ser sintetizados na tabela a seguir, e abrangem mercadorias com o nome comercial “ROVIMIX”:

mercadoria	Classificação o fiscalização	Fundamentos fiscalização	Classificação recorrente	Fundamentos recorrente
ROVIMIX C-EC	2309.90.90 (preparações do tipo utilizado na alimentação de animais – outras/outras)	Laudo nº 4284/2010-4 – não é somente vitamina C, mas preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal, e Laudo nº 145/2017-1.0	2936.27.10 (vitamina C – ácido L- ou DL-ascórbico)	É uma vitamina, e um composto orgânico de constituição definida, como atestam os Laudos de Análise nº 741/2016-1.0 e nº 145/2017-1.0, e há 5 laudos de análise mais completos sobre o produto, ignorados pela fiscalização
ROVIMIX E-50 SD	idem	Laudo nº 4284/2010-6 - não é somente vitamina E, mas preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal, e Laudo nº 552/2016-1.0	2936.28.12 (Vitamina E / acetato de D- ou DL- alfa-tocoferol)	A fiscalização ignora a existência de 3 laudos de análise mais completos, produzidos por solicitação da própria RFB
ROVIMIX D-3 500	idem	Laudo nº 4284/2010-1- não é somente vitamina D3, mas preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal	2936.29.21 (Vitamina D / D3 - colecalciferol)	A fiscalização ignora a existência de laudo posterior, mais atualizado (Laudo nº 741/2016-2.0), a existência de 4 laudos mais completos, e da Decisão nº 4, de 29/04/1999, da COANA
ROVIMIX E 50 Adsorbate	idem	Laudo nº 4322/2010-1- não é somente vitamina E, mas preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal, e Laudo nº 552/2016-1.0	2936.28.12 (Vitamina E / acetato de D- ou DL- alfa-tocoferol)	É uma vitamina, conforme assevera o Laudo nº 783/2016-1.0, sendo um composto de constituição química definida, há laudos mais completos e decisões do CARF em favor da empresa, além de entendimento da OMA
ROVIMIX Folic 80 SD	idem	Laudo nº 4298/2010-1- não é somente vitamina B9, mas preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal	2936.29.11 (Vitamina B9 – ácido fólico – e seus sais)	Mesma mercadoria já foi analisada por laudos técnicos, a pedido da RFB, favoráveis ao entendimento da empresa - Vitamina B9 encontra-se inalterada.
ROVIMIX B2 80-SD	idem	Laudo nº 4298/2010-3- não é somente vitamina B9, mas preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal	2936.23.10 (Vitamina B2 - riboflavina)	O laudo confirma tratar-se de vitamina, e Acórdão CSRF nº 9303-003.064.

Como se percebe, apesar da existência de laudos, precedentes e argumentos específicos para cada mercadoria, a discussão mestra se desenvolve em relação à posição (primeiro passo para a classificação fiscal, como se depreende da Regra Geral de Interpretação nº 1, sem descuidar das notas de seção e de capítulo): “*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*”. (grifo nosso)

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. (grifo nosso)

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

23.09 Preparações do tipo utilizado na alimentação de animais (grifo nosso)

Tanto a fiscalização quanto a recorrente destacam a existência de Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) sobre o tema, traduzidas para a língua portuguesa em Instruções Normativas da RFB vigentes à época (IN SRF nº 807/2008 e alterações posteriores):

Capítulo 29

Notas

1- Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente Capítulo apenas compreendem:

- a) Os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo que contenham impurezas;*
- b) As misturas de isômeros de um mesmo composto orgânico (mesmo que contenham impurezas), com exclusão das misturas de isômeros (exceto estereoisômeros) dos hidrocarbonetos acíclicos, saturados ou não (Capítulo 27);*
- c) Os produtos das posições 29.36 a 29.39, os éteres, acetais e ésteres de açúcares, e seus sais, da posição 29.40, e os produtos da posição 29.41, de constituição química definida ou não;*
- d) As soluções aquosas dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima;*
- e) As outras soluções dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima, desde que essas soluções constituam um modo de acondicionamento usual e indispensável, determinado exclusivamente por razões de segurança ou por necessidades de transporte, e que o solvente não torne o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.*

f) Os produtos das alíneas a), b), c), d) ou e) acima, adicionados de um estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte;

(...)

Considerações Gerais

O Capítulo 29, em princípio, inclui apenas os compostos de constituição química definida apresentados isoladamente, ressalvadas as disposições da Nota 1 do Capítulo.

A) Compostos de constituição química definida (Nota 1 do Capítulo)

Um composto de constituição química definida apresentado isoladamente é uma substância constituída por uma espécie molecular (covalente ou iônica, por exemplo) cuja composição é definida por uma relação constante entre seus elementos e que pode ser representada por um diagrama estrutural único. Numa rede cristalina, a espécie molecular corresponde ao motivo repetitivo.

Os compostos de constituição química definida apresentados isoladamente contendo substâncias que foram acrescentadas deliberadamente durante ou após a sua fabricação (incluída a purificação) estão excluídos do presente Capítulo. Por consequência, um produto constituído, por exemplo, por sacarina misturada com lactose, a fim de que possa ser utilizado como edulcorante, está **excluído** do presente Capítulo (ver Nota Explicativa da posição 29.25).

Estes compostos podem conter impurezas (Nota 1 a)). O texto da posição 29.40 cria uma exceção a esta regra porque, relativamente aos açúcares, restringe o âmbito da posição aos açúcares quimicamente puros.

O termo “impurezas” aplica-se exclusivamente às substâncias cuja presença no composto químico distinto resulta, exclusiva e diretamente, do processo de fabricação (incluída a purificação). Essas substâncias podem provir de qualquer dos elementos que intervêm no curso da fabricação, e que são essencialmente os seguintes:

- a) matérias iniciais não convertidas,
- b) impurezas contidas nas matérias iniciais,
- c) reagentes utilizados no processo de fabricação (incluída a purificação),
- d) subprodutos.

No entanto, convém referir que essas substâncias **não** são sempre consideradas “impurezas” autorizadas pela Nota 1 a). Quando essas substâncias são deliberadamente deixadas no

*produto para torná-lo particularmente apto para usos específicos de preferência a sua aplicação geral, não são consideradas impurezas admissíveis. Assim **exclui-se** o produto constituído por uma mistura de acetato de metila com o metanol, deliberadamente deixado para torná-lo apto a ser utilizado como solvente (posição 38.14). Relativamente a alguns produtos (por exemplo, etano, benzeno, fenol e piridina), há critérios específicos de pureza que são indicados nas Notas Explicativas das posições 29.01, 29.02, 29.07 e 29.33.*

(...) (grifo nosso)

Perceba-se que não é controverso que todos os produtos são compostos de uma vitamina adicionada de antioxidantes/excipientes:

mercadoria	constituição
ROVIMIX C-EC	<i>Vitamina C + excipiente como derivado de celulose</i>
ROVIMIX E-50 SD	<i>Acetato de Vitamina E + excipientes como Lignossulfonato de Cálcio e substâncias inorgânicas à base de Sílica</i>
ROVIMIX D-3 500	<i>Vitamina D3 + Etoxiquina (Antioxidante) e excipientes como matéria protéica, maltodextrina e substâncias inorgânicas à base de sílica</i>
ROVIMIX E 50 Adsorbate	<i>Acetato de Vitamina E + Excipientes como as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica</i>
ROVIMIX Folic 80 SD	<i>Vitamina B9 + excipiente como polissacarídeo</i>
ROVIMIX B2 80-SD	<i>Vitamina B2 + excipiente como polissacarídeo</i>

A controvérsia paira unicamente em serem esses antioxidantes/excipientes suficientes para deslocar a classificação das posições do Capítulo 29, visto que, como exposto, na Nota do Capítulo 29 consta que “Os compostos de constituição química definida apresentados isoladamente contendo **substâncias que foram acrescentadas deliberadamente durante ou após a sua fabricação (incluída a purificação) estão excluídos do presente Capítulo**”, e que as posições do Capítulo 29 compreendem “**soluções dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima, desde que essas soluções constituam um modo de acondicionamento usual e indispensável, determinado exclusivamente por razões de segurança ou por necessidades de transporte, e que o solvente não torne o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral**”.

Ademais, as NESH da posição 2936 assim dispõem:

*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 contendo 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.” (grifo nosso)

Assim, a classificação das vitaminas com antioxidantes/excipientes não se dá na posição 2936 se restar caracterizado que as substâncias acrescentadas forem superiores às necessárias à conservação ou transporte (o que não discute o fisco no presente processo), ou que tais substâncias modifiquem o caráter do produto de base (o que figura como imputação fiscal), ou ainda os tornem particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral (o que figura, igualmente, como imputação fiscal).

Superada a discussão (ausente nestes autos) sobre serem as substâncias necessárias à conservação ou transporte, basta que se modifique o produto de base (vitamina) ou que o produto final se torne apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral, para que a classificação correta não se dê na posição 2936, como resta claro do texto aqui reproduzido.

As condições, pela própria redação do texto, obviamente são cumulativas. Assim, basta que, v.g., unicamente que a substância acrescentada torne particularmente apto o produto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral para que a classificação não se dê na posição 2936.

Basicamente esse o cenário jurídico preliminar, cabendo verificar a matéria técnica a partir dos laudos para continuar nossa análise, como se depreende das considerações efetuadas no item 2.2 deste voto, e como reza o artigo 30 do Decreto nº 70.235/1972, que rege a determinação e a exigência de créditos tributários.

Nos laudos, pelo exposto, deve-se buscar, basicamente, para a classificação em uma das posições indicadas pelas partes (2936 ou 2309), a resposta a duas perguntas: (a) se as substâncias acrescentadas modificam o caráter do produto de base (uma vitamina); e (b) se as substâncias acrescentadas tornam particularmente apto o produto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

2.4. Da classificação das mercadorias a partir do resultado dos laudos técnicos

Nos laudos, pelo exposto, deve-se buscar, basicamente, para a classificação em uma das posições indicadas pelas partes (2936 ou 2309), além da composição do produto (que, repita-se, é incontroversa), a resposta a duas perguntas: (a) se as substâncias acrescentadas modificam o caráter do produto de base (uma vitamina); e (b) se as substâncias acrescentadas tornam o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

É o que se busca determinar, a seguir, já recordando que o presente processo é farto em laudos, que podem ser sintetizados na tabela a seguir (entre parênteses os números das folhas dos laudos encontrados no processo):

mercadoria	Laudos técnicos mencionados inicialmente pela empresa, no curso da fiscalização (em vermelho aqueles utilizados como fundamento da autuação)	Laudos técnicos mencionados adicionalmente pela empresa em suas peças de defesa (em vermelho aqueles utilizados como fundamento de defesa, ainda que estejam também na coluna da esquerda)
ROVIMIX C-EC	1) Laudo <u>Falcão Bauer nº 4284/2010-4</u> (Laboratório Oficial RFB), de 29/12/2010 (fls. 6582 a 6583); 2) Laudo <u>Falcão Bauer nº 145/2017-1.0</u> , de 17/02/2017 (fls. 6607/6608); 3) Laudo <u>Falcão Bauer nº 741/2016-1.0</u> , de 23/09/2016 (fls. 6561/6562); 4) Laudo <u>Falcão Bauer nº 732/2016 - 1.0</u> , de 21/09/2016 (fls. 1874/1875); 5) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u> , Sr. Enistevaldo Pereira de	1) Laudo <u>Falcão Bauer nº 145/2017-1.0</u> , de 17/02/2017 (fls. 6988/6989); 2) Laudo <u>Falcão Bauer nº 741/2016-1.0</u> , de 23/09/2016 (fls. 6999/7000); 3) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u> , Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 10/06/2016 (fls. 6957 a 6967); 4) Laudo da <u>Perita Credenciada pela RFB</u> , Sra. Maria Lúcia Perez G. da Silva (sem assinatura), de 11/10/2016 (fls. 6968 a 6984); e 5) Laudo <u>Falcão Bauer nº 732/2016-1.0</u> , de

	<p>Carvalho, de 10/06/2016; (fls. 1740 a 1747) e</p> <p>6) Laudo assinado pelo Engenheiro Químico José Maia Dantas, chefe e diretor do LABANA (Laboratório Nacional de Análises da RFB), no período de 1985 a 1999.</p> <p>(*referência ainda dois acórdãos do CARF: 3201-001.907, de 18/03/2015; e 302-39.760, de 10/09/2008)</p>	<p>21/09/2016 (fls. 6994/6995).</p> <p>(*referência ainda a parecer técnico sobre classificação de mercadoria – fls. 7001 a 7008)</p>
ROVIMIX E-50 SD	<p>1) Laudo Falcão Bauer nº 4284/2010-6, de 29/12/2010; (fls. 6585/6586)</p> <p>2) Laudo Falcão Bauer nº 552/2016-1.0, de 28/07/2016 (fls. 2061/2062);**</p> <p>3) Laudo Falcão Bauer nº 551/2016-1.0, de 28/07/2016 (fls. 1760/1761);**</p> <p>4) Laudo do Perito Credenciado pela RFB, Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 23/08/2016 (fls. 1827 a 1848); e</p> <p>5) Laudo assinado pelo Engenheiro Químico José Maia Dantas, chefe e diretor do LABANA (Laboratório Nacional de Análises da RFB), no período de 1985 a 1999.</p> <p>(*referência ainda três acórdãos do CARF: 3201-001.907, de 18/03/2015; e 302-38.650, de 22/05/2007, e 301-32.957, de 21/06/2006, laudo de consultoria e compêndio de pareceres da OMA – fl. 7148, aprovado pela IN SRF n. 1.459/2014)</p>	<p>1) Laudo Falcão Bauer nº 552/2016-1.0, de 28/07/2016 (fls. 6610/6611);**</p> <p>2) Laudo Falcão Bauer nº 145/2017-1.0, de 17/02/2017 (fls. 6988/6989);**</p> <p>3) Laudo do Perito Credenciado pela RFB, Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 23/08/2016 (fls. 7047 a 7068);</p> <p>4) Laudo do Perito Credenciado pela RFB, Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 20/06/2017 (fls. 7069 a 7091); e</p> <p>5) Laudo da Perita Credenciada pela RFB, Sra. Anna Maria Masiero, de 17/10/2016 (fls. 7093/7094).</p> <p>(*referência ainda a pareceres técnico sobre classificação” – fls. 7101 a 7122, e 7123 a 7129, e 7140 a 7147)</p>
ROVIMIX D-3 500	<p>1) Laudo Falcão Bauer nº 4284/2010-1, de 29/12/2010 (fls. 6577/6578);</p> <p>2) Laudo Falcão Bauer nº 814/2016, de 10/10/2016 (fls. 1754/1755);</p> <p>3) Laudo Falcão Bauer nº 741/2016-2.0, de 23/09/2016 (fls. 6563/6564);</p> <p>4) Laudo Falcão Bauer nº 732/2016, de 21/09/2016 (fls. 1876/1877); e</p> <p>5) Laudo assinado pelo Engenheiro Químico José Maia Dantas, chefe e diretor do LABANA (Laboratório Nacional de Análises da RFB), no período de 1985 a 1999.</p> <p>(*referência ainda dois acórdãos do CARF: 3201-001.908, de 18/03/2015; e 301-30.132, de 19/03/2002, e laudo de consultoria)</p>	<p>1) Laudo Falcão Bauer nº 732/2016-2.0, de 21/09/2016 (fls. 7174/7175);</p> <p>2) Laudo Falcão Bauer nº 741/2016-2.0, de 23/09/2016 (fls. 7179/7180);</p> <p>3) Laudo Falcão Bauer nº 814/2016-3.0, de 10/10/2016 (fls. 7184/7185);</p> <p>4) Laudo do Perito Credenciado pela RFB, Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 26/08/2016 (fls. 7187 a 7205);</p> <p>5) Laudo do Perito Credenciado pela RFB, Sr. José Carlos Sperandeo, de 06/01/2017 (fls. 7206 a 7234); e</p> <p>6) Laudo do Perito Credenciado pela RFB, Sr. José Carlos Sperandeo, de 25/01/2017 (fls. 7236 a 7253).</p> <p>(*referência ainda a parecer técnico sobre classificação” – fls. 7254 a 7261, e a Decisão COANA 04/1999 – fls. 7262 a 7268)</p>
ROVIMIX E 50 Adsorbate	<p>1) Laudo Falcão Bauer nº 4322/2010-1, de 30/12/2010 (fls. 6590 a 6592);</p> <p>2) Laudo Falcão Bauer nº 144/2017, de 22/02/2017 (fls. 1923 a 1925, e 7316 a 7318);</p> <p>3) Laudo Falcão Bauer nº 143/2017, de 16/02/2017 (fls. 1929 a 1931);</p> <p>4) Laudo Falcão Bauer nº 783/2016-1.0, de 28/09/2016 (fls. 6599 a 6602);</p> <p>5) Laudo Falcão Bauer nº 728/2016, de</p>	<p>1) Laudo Falcão Bauer nº 783/2016-1.0, de 28/09/2016 (fls. 6599 a 6602);</p> <p>2) Laudo Falcão Bauer nº 741/2016-1.0, de 23/09/2016 (fls. 6999/7000);</p> <p>3) Laudo Falcão Bauer nº 141/2017-1.0, de 16/02/2017 (fls. 7291 a 7307);</p> <p>4) Laudo Falcão Bauer nº 414/2017-1.0, de 29/06/2017 (fls. 7326 a 7328);</p> <p>5) Laudo Falcão Bauer nº 552/2016-1.0, de 28/07/2016 (fls. 7336/7337);</p>

	<p>21/09/2016 (fls. 1870/1871); 6) Laudo <u>Falcão Bauer nº 712/2016</u>, de 12/09/2016 (fls. 1861/1862); 7) Laudo <u>Falcão Bauer nº 681/2016</u>, de 31/08/2016 (fls. 1825/1826); 8) Laudo <u>Falcão Bauer nº 680/2016</u>, de 31/08/2016 (fls. 1785/1786); 9) Laudo <u>Falcão Bauer nº 679/2016</u>, de 31/08/2016 (fls. 1790 a 1792); 10) Laudo <u>Falcão Bauer nº 678/2016</u>, de 31/08/2016 (fls. 1819/1820); 11) Laudo <u>Falcão Bauer nº 677/2016</u>, de 31/08/2016 (fls. 1816/1817); 12) Laudo <u>Falcão Bauer nº 676/2016</u>, de 31/08/2016 (fls. 1822/1823); 13) Laudo <u>Falcão Bauer nº 565/2016</u>, de 29/07/2016; (fl. 1779); 14) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 17/07/2016 (fls. 1795 a 1814); e 15) Laudo assinado pelo Engenheiro Químico José Maia Dantas, chefe e diretor do <u>LABANA</u> (Laboratório Nacional de Análises da RFB), no período de 1985 a 1999.</p> <p>(*referência ainda um acórdão do CARF: 3202-001.453, de 27/01/2015)</p>	<p>6) Laudo <u>Falcão Bauer nº 551/2016-1.0</u>, de 28/07/2016 (fls. 7331/7332); 7) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 17/07/2016 (fls. 7389 a 7409); e 8) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. Luiz Aurélio Alonso, de 22/06/2016 (fls. 7384 a 7388).</p> <p>(*referência ainda a pareceres técnicos sobre classificação” – fls. 7410 a 7417, e 7418 a 7439, à Decisão COANA n. 2/1999, e a entendimento da OMA - fl. 6665/6666)</p>
<p>ROVIMIX Folic 80 SD</p>	<p>1) Laudo <u>Falcão Bauer nº 4298/2010-1</u>, de 29/12/2010; (fls. 6553/6554) 2) Laudo <u>Falcão Bauer nº 177/2017-1.0</u>, de 24/02/2017 (fls. 7447/7448); 3) Laudo <u>Falcão Bauer nº 390/2016-2.0 (aditamento)</u>, de 09/11/2016 (fls. 1736 a 1739); 4) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. Luiz Aurélio Alonso (fls. 6566 a 6572);e 5) Laudo assinado pelo Engenheiro Químico José Maia Dantas, chefe e diretor do <u>LABANA</u> (Laboratório Nacional de Análises da RFB), no período de 1985 a 1999.</p>	<p>1) Laudo <u>Falcão Bauer nº 390/2016-2.0 (aditamento)</u>, de 09/11/2016 (fls. 7457 a 7460); 2) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 13/06/2016 (fls. 7463 a 7497); 3) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. José Carlos Sperandeo, de 17/12/2016 (fls. 7499 a 7513); e 4) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. Luiz Aurélio Alonso, sem data (fls. 7515 a 7520).</p> <p>(*referência ainda a parecer técnico sobre classificação” – fls. 7521 a 7528)</p>
<p>ROVIMIX B2 80-SD</p>	<p>1) Laudo <u>Falcão Bauer nº 4298/2010-3</u>, de 29/12/2010 (fls. 6556/6557); 2) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. José Carlos Sperandeo, de 17/12/2016; e 3) Laudo assinado pelo Engenheiro Químico José Maia Dantas, chefe e diretor do <u>LABANA</u> (Laboratório Nacional de Análises da RFB), no período de 1985 a 1999.</p> <p>(*referência ainda três acórdãos do CARF: 9303-003.064, de 13/08/2014, 3202-001.453, de 27/01/2015, e 3201-001.908, e laudo de consultoria)</p>	<p>1) Laudo <u>Falcão Bauer nº 792/2016-1.0</u>, de 29/09/2016 (fls. 7565/7566); 2) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. Enistevaldo Pereira de Carvalho, de 25/08/2016 (fls. 7568 a 7585); e 3) Laudo do <u>Perito Credenciado pela RFB</u>, Sr. José Carlos Sperandeo, de 17/12/2016 (fls. 7587 a 7605).</p> <p>(*referência ainda a parecer técnico sobre classificação” – fls. 7606 a 7623, e 7624 a 7631, e à Decisão COANA 11/1999 – fls. 7632 a 7636)</p>

A fiscalização aponta ainda os seguintes precedentes do CARF: Acórdãos 3202-000.484, 3202-000.485, 3202-001.073, e 3102-001.774.

A substancial quantidade de laudos, que, ao que se percebe, continuam a ser sistematicamente demandados nas importações da empresa, se, por um lado, propicia maior certeza sobre as características do produto, por outro acaba facilitando que entre os laudos existam, eventualmente, respostas divergentes, tendo em conta a metodologia de trabalho dos distintos peritos, e até a amplitude/precisão/qualidade dos quesitos elaborados.

Até poderia dizer que é lamentável que não exista, para mercadorias que estão sendo importadas há mais de uma década, e que são recorrentemente objeto de solicitação de laudos técnicos pela Aduana, uma detalhada Solução de Consulta/Divergência, ou mesmo um ato declaratório da classificação, que solucionasse a questão, mas a lamentação logo cessa ao se saber que uma das vedações à petição de consulta é a inexistência de litígio, e, pela extensa lista de julgados administrativos presentes nos arrazoados das partes, percebe-se que este impeditivo possa ter sido responsável por não haver um questionamento formal à administração sobre o tema.

Em função das diversas menções a processos julgados no CARF, por ambas as partes, efetuei consulta ao sítio *web* do órgão, com as palavras “ROVIMIX” e “classificação”, encontrando, a partir de 2010 (para filtrar a busca), os seguintes processos, todos tendo a recorrente como parte:

Acórdão	Data	Produtos	Resultado/andamento
3102-00.486	06/03/2012	ROVIMIX B2 80 SD	Excluída apenas a multa, mantida a classificação adotada pela fiscalização por maioria (2309.90.90). Aguardando análise de recurso especial interposto pela empresa.
3102-01.774	23/08/2013	ROVIMIX B2 80 SD e ROVIMIX CEC	Mantida a classificação adotada pela fiscalização por maioria (2309.90.90). Aguardando análise de recurso especial interposto pela empresa.
3202-001.073	10/09/2004	ROVIMIX A-500 WS, ROVIMIX C-EC, ROVIMIX E50 SD, ROVIMIX D3-500 e ROVIMIX B2 80 SD	Mantida a classificação adotada pela fiscalização por qualidade (2309.90.90), e excluída a multa por falta de licença de importação, por unanimidade. Aguardando análise de recurso especial interposto pela empresa.
9303-003.064	16/09/2014	ROVIMIX B2 80 SD	Dado provimento ao recurso especial da empresa, por maioria, entendendo-se como correta a classificação no código NCM 2936.23.10.
3202-001.453	19/02/2015	ROVIMIX (diversos)	Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes, por unanimidade, para dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo que prevalece a posição 2936, revertendo a decisão do Acórdão 3202-000.845. Aguardando análise de recurso especial interposto pela Fazenda.
3201-001.908	11/08/2015	ROVIMIX D3-500, ROVIMIX AD3 1000/200, ROVIMIX B2 80SD e ROVIMIX A-500 WS	Dado provimento ao recurso voluntário da empresa, por unanimidade.

3201-001.907	11/08/2015	ROVIMIX C-EC e ROVIMIX E 50SD	Dado provimento ao recurso voluntário da empresa, por unanimidade.
3301-004.387	11/05/2018	ROVIMIX AD3 1000/200	Dado provimento ao recurso voluntário da empresa, por unanimidade. Aguardando análise de recurso especial interposto pela Fazenda.
3301-004.388	22/06/2018	ROVIMIX E 50 ADSORBATE. ROVIMIX E 50 SD. ROVIMIX D3 500. ROVIMIX CEC. ROVIMIX FÓLICO 80 SD. ROVIMIX B2 80 SD. PARSOL SLX	Dado provimento ao recurso voluntário da empresa, por unanimidade.

Imaginei quanto se teria poupado (de energia e recursos) em contenciosos se houvesse (seja a pedido da parte ou por interesse da própria fiscalização) uma manifestação formal da Aduana brasileira sobre os produtos do gênero, com caráter vinculante, ainda mais na era do CECLAM (Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias), inaugurada em 2014.

Neste último Acórdão citado, nº 3301-004.388, a relatora, a Conselheira Liziane Angelotti Meira, relatora do processo nº 10517.720002/2014-66, no CARF, teve, possivelmente, a mesma percepção (de falta de um posicionamento definitivo da Administração Aduaneira, sobre o tema), ao converter em diligência o julgamento, para que o CECLAM emitisse parecer sobre a classificação fiscal dos produtos (os mesmos analisados nestes autos), com acolhida unânime daquele colegiado, na Resolução nº 3301-000.320, de 27/04/2017. Mas, diante da Informação do CECLAM de que não havia previsão “regulamentar para uma revisitação do feito”, e que eventual manifestação poderia inclusive “ser entendida como uma quebra do princípio do equilíbrio processual”, o processo acabou sendo julgado, resultando no já citado Acórdão nº 3301-004.388.

Mirando, ilustrativamente, a classificação dos produtos da marca registrada “ROVIMIX” mundo afora (visto que a discussão se refere à posição, que deve ser a mesma nos mais de 150 países signatários do SH), percebo que, em bases mundiais como a indiana “zauba” (www.zauba.com), com centenas de embarques/operações, encontra-se a totalidade das importações de “ROVIMIX” na posição 2309. Já em outras, como a “cistradedata”/Rússia (www.cistradedata.com), há predominância da posição 2936. Na Aduana do Chile, encontra-se a Solução de Consulta (*Resolución Anticipada*) nº 1914, de 30/04/2018, registrada pela “*DSM Nutritional Products Chile S.A.*”, para o “**ROVIMIX E 50 Adsorbate**”, onde, paradoxalmente, a empresa demanda a classificação na posição 2309, mas a fiscalização determina, agora em 30/04/2018, a classificação na posição 2936 (disponível em https://www.aduana.cl/aduana/site/artic/20180122/asocfile/20180122081005/resoluci_n_1914_30_04_2018_rovimix_e50_adsorbate.pdf). Por fim, no índice de critérios de classificação da OMA (D/2002/0448/1 – Direitos Reservados, mas disponível na página da comunidade anina), traduzido para o espanhol mediante o Convênio Multilateral sobre Cooperação e Assistência Mútua entre as Direções Nacionais de Aduanas da América Latina, Espanha e Portugal), há produtos com a marca registrada “ROVIMIX” estão na posição (*partida*) 2936.

Com certeza, o CECLAM, por ter acesso à íntegra dos atos da OMA, e a bases de dados mais completas e oficiais, teria condições de fixar um posicionamento consolidado e vinculante da Aduana brasileira sobre o tema, o que se considera altamente recomendável, e seria permitido à recorrente contrapor tal entendimento, especificamente para

a matéria e os períodos apreciados nestes autos, o que só homenagearia o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal.

Cesso aqui a reflexão, lamentando que não exista um instrumento normativo explícito que permita ao CECLAM manifestar-se sobre uma classificação de mercadorias, a pedido do CARF. Tal medida certamente reduziria o contencioso (principalmente para mercadorias que são recorrentemente objeto de autuação, como as aqui analisadas, que enfrentam autuação há quase vinte anos) e que não é, por nós, tida como ruptura de equilíbrio, visto que a outra parte teria, igualmente, possibilidade de se manifestar e exercer o contraditório. Para o CARF, isso consistiria em redução do litígio e solução mais efetiva dos contenciosos submetidos ao tribunal. Para o CECLAM, uma forma de uniformizar os procedimentos da Aduana, e para a Aduana e para o importador, segurança jurídica. Como sustentamos em declaração de voto, no Acórdão nº 3403-003.186, de 20/08/2014, enquanto as decisões do CARF são restritas ao caso concreto, e não se alastram no tempo, nem vinculam outros julgamentos, as manifestações do CECLAM são vinculantes para a Aduana, nacionalmente, e se alastram no tempo, sendo aplicadas a partir de sua prolação a todas as importações e exportações da mercadoria analisada.

Tais comentários buscam aclarar que, por mais que tenhamos uma diversidade de julgamentos (e até precedentes e dados internacionais) que apontam para distintos caminhos, tais posicionamentos não vinculam este colegiado, que deve apreciar os temas jurídicos à luz dos elementos técnicos constantes de cada processo, tendo os precedentes e dados apenas como um referencial, seja para apoio, estudos, reflexões ou até refutações.

Dito isso, passo à análise individualizada das mercadorias, à luz dos laudos técnicos e das regras sobre classificação fiscal, que apontam para a importância das duas perguntas destacadas ao final do tópico 2. 3 deste voto: (a) se as substâncias acrescentadas modificam o caráter do produto de base (uma vitamina); e (b) se as substâncias acrescentadas tornam particularmente apto o produto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

2.4.1. Da classificação do “ROVIMIX C-EC” a partir do resultado dos laudos técnicos

Para o produto “**ROVIMIX C-EC**”, que consiste em ácido ascórbico (vitamina C) e excipiente como derivado de celulose, como relatado, a imputação fiscal funda-se nas respostas obtidas em dois Laudos do Laboratório Falcão Bauer (Laboratório Oficial - RFB):

(a) o **Laudo nº 4284/2010-4**, de **29/12/2010** (fls. 6582/6583), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Janete Roza da Silva Pereira**, para mercadorias da **DI nº 10/1566055-1** (não encontrada nos autos, e que não foi objeto de autuação, mas que faz referência expressa ao “**ROVIMIX C-EC**”), e afirma que a mercadoria:

01 Não se trata somente de Ácido Ascórbico (Vitamina C), uma Vitamina não misturada, uma Vitamina. Trata-se Preparação constituída de Ácido Ascórbico (Vitamina C) e Excipiente como Derivado de Celulose, uma Preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal.
02 De acordo com análises realizadas, foi detectado a presença de Ácido Ascórbico (Vitamina C) e Derivado de Celulose.
03 Trata-se de Preparação especificamente formulada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura.

(b) o **Laudo nº 145/2017-1.0**, de 17/02/2017 (fls. 6607/6608), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 17/0160767-2** (fl. 6258, com descrição remetendo ao “**ROVIMIX C-EC**”), e já contém tanto quesitos elaborados pela Aduana como pelo importador. Em tal laudo, as perguntas e respostas foram:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

A partir dos resultados técnicos de tais laudos, a fiscalização entendeu que estaria descaracterizada a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida, e que a afirmação do laudo técnico de que “*da forma como se encontra preparada a vitamina C perdeu seu caráter geral de uso*”, visto que o excipiente “*presente na mercadoria modifica uma característica físico-química da vitamina C*” (solubilidade), descartaria a posição 2936.

A empresa, por seu turno, sustenta que o “**ROVIMIX C-EC**” é uma vitamina, e um composto orgânico de constituição definida, como atestaria o próprio Laudo de Análise nº 145/2017-1.0 (e ainda o Laudo nº 741/2016-1.0), respondendo a quesitos formulados pela própria RFB.

Veja-se que a perícia confirma tratar-se de vitaminas (o que a empresa entende equivocadamente como uma definição de classificação, parecendo ignorar a resposta 02 à pergunta por ela mesma formulada), e que a substância ativa (Vitamina “C”) é um composto orgânico de constituição química definida. Mas, na resposta à pergunta 08, afirma-se categoricamente que a Vitamina “C” perdeu seu caráter geral de uso, e que, “*de acordo com a literatura técnica, trata-se de uma preparação especificamente formulada para ser utilizada na alimentação e animais, como premixes*”.

Assim os resultados técnicos de tais laudos permitem e endossam as conclusões fiscais relativas à classificação, que, repita-se, não são técnicas, mas jurídicas, a partir de laudos técnicos. Em outras palavras, não é a fiscalização que está afirmando que a vitamina “C” perdeu seu caráter geral de uso, mas a perícia, e a fiscalização está apenas a classificar a mercadoria com base em tal entendimento técnico oficial, que contou, inclusive, com perguntas da empresa. Como exposto no item 2.1 deste voto, cabe ao perito afirmar o que é o produto (atividade técnica), respondendo aos quesitos formulados, para permitir a classificação (atividade jurídica).

Respostas no mesmo sentido figuram no outro laudo indicado pela empresa, destacado a seguir:

(c) o **Laudo nº 741/2016-1.0**, de 23/09/2016 (fls. 6999/7000), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1303157-4** (fl. 6028, com descrição remetendo ao “**ROVIMIX C-EC**”), e também contém tanto quesitos elaborados pela Aduana como pelo importador. Em tal laudo, as perguntas e respostas foram:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Novamente, as respostas de que se trata de vitamina e de que a substância ativa é um composto orgânico de constituição química definida são utilizadas na argumentação

da empresa, e as respostas (técnicas) de que a adição de substâncias (no caso, excipiente como derivado de celulose) à vitamina (no caso, a “C”) torna o produto apto a um fim específico - a alimentação de animais, e que o “**ROVIMIX C-EC**” trata-se de uma preparação especificamente formulada para ser utilizada na alimentação de animais, permitem e endossam as conclusões fiscais (jurídicas) de que restaria descaracterizada a posição 2936.

(d) o **Laudo nº 732/2016-1.0**, de **21/09/2016** (fls. 6994/6995), também elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1346418-7** (fl. 6040, com descrição remetendo ao “**ROVIMIX C-EC**”), chega a idêntica conclusão:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesito 7)

Os laudos não podem ser analisados apenas parcialmente, ignorando as respostas (aparentemente desfavoráveis à tese da parte) a determinados quesitos. Lendo integralmente os laudos até aqui apresentados, e buscando tratar cada laudo como um conjunto sem contradições, pode-se concluir, preliminarmente, que o “**ROVIMIX C-EC**”, produto orgânico que têm ingrediente ativo de constituição química definida, que consiste em uma vitamina (“C”), adicionada de excipiente (como derivado de celulose), que faz com que a vitamina perca seu caráter geral de uso (embora não perca a condição de vitamina), tornando-se apto o produto para a finalidade de ser utilizado na formulação de ração animal.

No entanto, a empresa menciona ainda, em sua defesa, dois laudos elaborados por outros peritos:

(e) o **Laudos/n**, de **10/06/2016** (fls. 6957 a 6967), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **Enistevaldo Pereira de Carvalho**, para mercadorias da **DI nº 16/1288879-0** (fl. 6024, com descrição remetendo ao “**ROVIMIX C-EC**”), chega, aparentemente, a conclusão diversa das anteriores, ao responder a 2 dos 10 quesitos formulados pelo importador (neste caso a fiscalização fez apenas quatro quesitos genéricos):

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesitos 5 e 8)

O mesmo perito afirma, no entanto, em resposta a outra pergunta do importador, que a adição de revestimento à vitamina “*é de grande importância quando se faz necessária para formulação de produtos para rações animais*”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesito 9)

Aponta-se, assim, para um segundo caminho: o de que o revestimento, embora não altere características da vitamina, objetiva protegê-la, o que é importante fator para que o produto possa ser utilizado em preparações de alimentos para animais, com atenuação da incisividade dos demais laudos, de datas anteriores e posteriores, para o produto de mesma composição e nome comercial.

(f) o **Laudo s/n** (e também sem assinatura), de **11/10/2016** (fls. 6968 a 6984), elaborado pela perita credenciada pela RFB **Maria Lúcia Perez G. da Silva**, para mercadorias da mesma **DI nº 16/1288879-0**, também acentua que o revestimento não descaracteriza a vitamina, e não a torna apta a uso específico.

Como aqui já destacado, as NESH da posição 2936 afirmam que tal posição inclui as vitaminas (e misturas), que podem ser estabilizados para torná-los aptos a conservação ou transporte, por adição de antioxidante, e por adsorção, entre outros, **desde que**:

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

Não se discute serem as quantidades das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que são submetidos superiores aos necessários à sua conservação ou transporte. Como já exposto aqui, tal questão não é controversa (embora em excertos da defesa pareça haver menção a eventual controvérsia sobre o tema, temos que deriva de má-leitura da autuação, quando se está a analisar as alíneas da Nota do Capítulo 29, mais especificamente a alínea “e”).

Quanto a modificar “o caráter o produto de base”, os laudos deixam claro que não é alterada a natureza de vitamina, ao afirmarem, peremptoriamente, que o produto é uma vitamina, mas esclarecem também que, da forma como preparada, a vitamina “perde seu caráter geral de uso”, à exceção do laudo sem número, de 2016, emitido por outro perito (Enistevaldo Pereira de Carvalho), e pelo laudo não assinado e sem número, da perita Maria Lúcia Perez G. da Silva, que, ainda que neguem haver perda de caráter geral de uso, revelam que o revestimento é importante fator para que o produto possa ser utilizado em preparações de alimentos para animais.

Cabe destacar, por derradeiro, que, no caso, as substâncias acrescentadas, conforme respostas aos laudos técnicos, tornam o produto apto a usos específicos de preferência a sua aplicação geral (também à exceção dos laudos sem número, que admitem apenas o revestimento é importante fator para que o produto possa ser utilizado em preparações de alimentos para animais).

Adiciona ainda a recorrente o argumento de que o “**ROVIMIX C-EC**” já teria sido analisado em duas decisões do CARF, nos Acórdãos nº 3201-001.907, de 18/03/2015 e nº 302-39.760, de 10/09/2008, estando ambos os processos já arquivados.

O Acórdão nº 302-39.760 analisou, sem menção expressa a nome comercial, a mercadoria descrita (por outra empresa) como “ácido ascórbico USP”, concluindo o laudo técnico que se tratava de preparação contendo vitamina “C” e excipiente (derivado de celulose), especificamente elaborada para uso específico – entrar na formulação de suplementos vitamínicos, concluindo, em três parágrafos, pelo provimento do recurso, porque “...apesar do uso repetido do termo específico e suas variantes no Laudo de Análise do LABANA, a realidade é que o produto identificado somente tem o Derivado de Celulose em sua composição para sua conservação e possibilitar o seu transporte, não havendo qualquer outro motivo para a inclusão deste”.

Já o Acórdão nº 3201-001.907 analisou especificamente o “**ROVIMIX C-EC**” (além do “**ROVIMIX E 50SD**”), importado pela recorrente em 2004, entendendo, inicialmente, diante da controvérsia, que caberia diligência, para responder a quesitos sobre a perda ou não das características essenciais da vitamina com a adição do excipiente, em função de nota ao Capítulo 23. Aos quesitos formulados foram dadas respostas técnicas nos seguinte sentido:

*Resposta aos Quesitos ADICIONAIS DA FISCALIZAÇÃO -
anexo à Notificação GRALT N 044/2011*

Quesito 1 Da forma como foi preparado o produto, a sua utilização ficou restrita à administração oral; e, ainda os excipientes utilizados visaram a sua utilização especificamente aos animais. Da forma como foi preparada, as Vitaminas perderam seu caráter geral de uso. (sic) (grifo nosso)

Após tal resposta, concluiu o relator (em verdade, o redator designado, visto que o relator deixou o colegiado sem a devida formalização do voto):

Verifica-se, pois, que 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. Logo, as mercadorias em tela não se amolda à nota do Capítulo 29 transcrita acima, devendo ser classificadas na posição 2936. (sic)

No Acórdão nº 3201-001.907 há ainda menção a precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9303-003.064, relativo ao mesmo sujeito passivo, mas que analisa produto distinto: “ROVIMIX B2 80 SD”, para o qual se entendeu aplicável a Solução de Consulta nº 11/99, sequer havendo discussão de mérito, mas simples aplicação do teor da SC).

O Acórdão nº 9303-003.064 (mais precisamente, o Acórdão nº 3101-00.224, por ele reformado), salienta que, até 1999, não havia substancial discussão sobre a classificação dos produtos com a marca registrada “ROVIMIX”, entre outras (como “LUTAVIT”), iniciando as discussões sobre a questão com as Soluções de Consulta COANA nº 4, de 29/04/1999, e nº 11, de 21/06/1999, cujas ementas são abaixo transcritas (extraídas de “<http://deciso.es.fazenda.gov.br>”):

SC 4/1999

Código TEC Mercadoria 2936.29.21 Vitamina D 3 protegida por revestimento ou composto de uma mistura de gelatina e carboidratos, com antioxidante butil-hidroxitolueno, ou composto por uma mistura de amido de milho e maltodextrina, com antioxidante etoxiquina, contendo no mínimo 500.000 unidades internacionais de vitamina D3 por grama de sólido.

SC 11/1999

Vitamina B12, nas concentrações de 0,1% e 1,0%, em peso, contida num veículo sólido (carbonato de cálcio e sílica ou calcário e amido de milho). destinada ao preparo de rações para animais, classificada no código 2309.90.90 da Tarifa Externa Comum, aprovada pelo Decreto n.º 1.343/94, com a redação dada pelo Decreto n.º 2.376/97.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O produto comercialmente denominado “LUTAVIT B2 SG 80”, identificado como sendo Riboflavina (Vitamina B2) e excipientes (polissacarídeos e substâncias inorgânicas à base de fosfato), especialmente formulada para emprego na fabricação de ração animal, segundo as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI/SH e as orientações das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, deve ser classificado no código NCM 2309.90.90.

Vê-se, até aqui, que não há precedentes, no CARF, que tenham analisado detidamente as questões submetidas ao contencioso no presente processo.

Cabe destacar, contudo, que, recentemente, o Acórdão nº 3301-004.388, de 21/03/2018, de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira (invocado como relativo a processo conexo pela recorrente, e sobre o qual nos referimos ao recordar da implantação do CECLAM), e que examinou exatamente os mesmos produtos em discussão nos presente autos, em relação a período de apuração distinto, e afastou a classificação fiscal pretendida pelo fisco, no lançamento. E afastou o lançamento por existirem, no caso do “**ROVIMIX C-EC**”, laudos mais recentes, acórdãos do CARF e Parecer da OMA que entendem pela classificação proposta pela recorrente.

Tais laudos e documentos, diga-se, são os aqui já analisados. E o laudo mais recente, de 2017, usado na autuação, afirma que “*da forma como se encontra preparada a vitamina C perdeu seu caráter geral de uso*”, visto que o excipiente “*presente na mercadoria modifica uma característica físico-química da vitamina C*”.

E não vejo nas manifestações da OMA presentes nos autos disposição que contraponha o que aqui se está a aplicar, diga-se, em função do resultado dos laudos técnicos.

Destaco ainda, a título ilustrativo, pela verossimilhança (e pela menção no Acórdão da Câmara Superior ao produto “LUTAVIT”), três precedentes recentes desta turma de julgamento, referentes a “LUTAVIT B2 SG 80”:

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

*O produto comercialmente denominado “**LUTAVIT B2 SG 80**”, identificado como sendo Riboflavina (**Vitamina B2**) e **excipientes** (polissacarídeos e substâncias inorgânicas à base de fosfato), **especialmente formulada para emprego na fabricação de ração animal**, segundo as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI/SH e as orientações das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, **deve ser classificado no código NCM 2309.90.90.**” (Acórdãos n. 3401-004.430, 431 e 432,*

Rel. Cons. Robson José Bayerl, todos unânimes no que se refere à classificação, sessão de 20/03/2018) (na ocasião, foi afastada apenas a multa por falta de LI, sequer lançada no presente processo) (na ocasião, participaram do julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Robson José Bayerl, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Renato Vieira de Ávila (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Ausente justificadamente a Cons. Mara Cristina Sifuentes. (grifo nosso)

No presente processo, recorde-se, quatro laudos atestam literalmente que a vitamina “perde seu caráter geral de uso” com o revestimento, sendo que o quinto e o sexto (este sequer assinado), ainda que neguem haver perda de caráter geral de uso, revelam que o revestimento é “importante fator para que o produto possa ser utilizado em preparações de alimentos para animais”. E isso, por si, como exposto, já afasta a posição 2936, postulada pela empresa importadora.

No mais, o recurso voluntário tenta utilizar apenas parcialmente as respostas dos laudos (o que se condena veementemente), imputando as respostas técnicas do laudo a conjecturas da fiscalização (fl. 7746):

78. Pois bem, observem, ilustres Julgadores, que o laudo em referência, ao passo que reconhece que o produto analisado (ROVIMIX®C-EC) é uma vitamina, e que a proporção da celulose adicionada a essa vitamina encontra-se adequada para protege-la química e fisicamente, conclui que a celulose adicionada deixaria a vitamina insolúvel em água. Tomando então em conta esta última informação em isolado, houve por bem concluir a Autoridade Fiscal que a vitamina em questão perdeu sua utilização em caráter geral.

Veja-se que não foi a fiscalização que concluiu que o produto perdeu sua utilização em caráter geral, mas a afirmação de quatro laudos técnicos, inclusive os anexados pela defesa, em resposta a seu quesito, que atestam que a vitamina “perdeu seu caráter geral de uso”, como aqui reproduzido.

E quando afirma a recorrente que a adição não foi deliberada, e por isso não teria por condão invalidar a aplicação da vitamina em uso geral, a recorrente está expressamente contradizendo o laudo técnico que ela própria anexa em sua defesa linhas antes (fl. 7744):

O produto Rovimix[®]C-EC, que se apresenta na forma de pó branco a levemente amarelado, é constituído de Vitamina C (Ácido Ascórbico; ≥98%) revestida com Etilcelulose ≥1% x <1,9%

Sim, a presença da Etilcelulose como revestimento é necessária para conservação (proteção química e física) da substância ativa (Ácido Ascórbico) no transporte e, em especial, quando é utilizada como matéria-prima na formulação de suplementos para dieta e preparações para rações de animais.

(...)

O motivo para revestir a Vitamina C com a Etilcelulose é unicamente de proteger a vitamina contra a ação intensa de fatores do ambiente, como o excesso de umidade, do calor, de agentes oxidantes e de outros produtos químicos. De modo especial, é de grande importância quando se faz necessária para a formulação de produtos para rações animais.

Nesse momento processual, entendo dispensável a produção de mais laudos técnicos, que somente se somariam aos seis que já constam no processo (eventualmente alterando o “placar” de 4 a 1 - ou 4 a 2, caso se considere o laudo não assinado – para 5 a 1/5 a 2, ou 4 a 2/4 a 3. Aliás, a turma que converteu o processo em diligência para um novo laudo (vide menção anterior ao Acórdão nº 3201-001.907), teve como resposta que da forma como foram preparadas, as vitaminas perderam seu caráter geral de uso (ainda que se tenha dado provimento).

E entendo superada a questão referente ao artigo 30 do Decreto nº 70.235/1972, porque analisando o conjunto dos laudos apresentados, ainda que haja algumas divergências, é possível ao julgador formar convicção sobre o tema, sendo uníssonos em suas conclusões 4 laudos técnicos do Laboratório Oficial contratado pela RFB – Falcão Bauer.

E, identificadas as características técnicas da mercadoria “ROVIMIX C-EC” (como compostos orgânicos que têm ingrediente ativo de constituição química definida, que consiste em vitamina “C” adicionada de excipientes, que funcionam como revestimento para a vitamina, prejudicando a solubilidade em água, tornando o produto próprio para a destinação na formulação de ração animal) passa-se à atividade jurídica de classificar tais mercadorias na nomenclatura, descartando-se, pelo já exposto, a posição 2936, e partindo-se para a posição 2309, em função da RGI nº 1. Pela RGI nº 6 e pela RGC nº 1, respectivamente, são determinados: a subposição de primeiro nível (residual-9), fechada, e o item (residual-9), também não desmembrado.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso, neste item.

2.4.2. Da classificação do “ROVIMIX E-50 SD” a partir do resultado dos laudos técnicos

Para o produto “ROVIMIX E-50 SD”, acetato de tocoferol (vitamina E) e excipientes como Lignossulfonato de Cálcio e substâncias inorgânicas à base de Sílica, como relatado, a imputação fiscal funda-se também nas respostas obtidas em dois Laudos do Laboratório Falcão Bauer (Laboratório Oficial - RFB):

(a) o **Laudo nº 4284/2010-6**, de 29/12/2010 (fls. 6582/6583), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Janete Roza da Silva Pereira**, para mercadorias da **DI nº 10/1566055-1** (não

encontrada nos autos, e que não foi objeto de autuação, mas que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E-50 SD**”), e afirma que a mercadoria:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

(b) o **Laudo nº 552/2016-1.0**, de **28/07/2016** (fls. 2061/2062), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/0877397-5** (fl. 5805, com descrição remetendo a produto diverso, o “**ROVIMIX E-50 ADSORBATE**”).

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

No Laudo, a discrepância aparece logo na primeira folha, entre a amostra e o produto tido como examinado:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Ao que parece, nem o autuante nem a defesa perceberam a inconsistência, que ocasiona a descaracterização do laudo, que chegava, basicamente, às mesmas conclusões que o primeiro, mas para o “**ROVIMIX E-50 ADSORBATE**”, que será analisado no tópico 2.4.4 deste voto.

Como o mesmo raciocínio mencionado no tópico 2.4.1, a partir dos resultados técnicos, a fiscalização entendeu que estaria descaracterizada a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida, e que a afirmação do primeiro laudo técnico de que “*trata-se de preparação especificamente elaborada para ser adicionado a ração animal e/ ou pré-mistura*” descartaria a posição 2936. No entanto, erra a fiscalização, como exposto, ao afirmar que (fl. 248):

Além disso, o laudo nº 552/2016-1.0, do mesmo laboratório, emitido em 28/07/2016, é claro em afirmar, em resposta à pergunta nº 3 (“Qual a aplicação ou finalidade do produto?”) que segundo literatura técnica específica, a mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais.

A empresa, por seu turno, sustenta que o “**ROVIMIX E-50 SD**” é uma vitamina, e um composto orgânico de constituição definida, como atestariam três outros laudos. Mas também faz equivocada referência ao Laudo nº 552/2016-1.0, de 28/07/2016, e ainda ao Laudo nº 145/2017-1.0, que, como exposto no item anterior, trata de “**ROVIMIX C-EC**” (item 106 do Recurso Voluntário – fls. 7754/7755).

Acrescente-se que o mesmo equívoco cometido pelo Laudo nº 552/2016-1.0, de 28/07/2016 ocorre ainda no Laudo nº 551/2016-1.0, de mesma data, para a DI nº 16/0877429-7 (fl. 5812).

Os três laudos adicionados pela defesa, que seriam referentes ao “**ROVIMIX E-50 SD**” são analisados a seguir.

(c) o **Laudo s/n**, de **23/08/2016** (fls. 7047 a 7068), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **Enistevaldo Pereira de Carvalho**, para mercadorias da **DI nº 16/1041700-5** (fl. 5936, com descrição remetendo ao produto “**ROVIMIX E-50 SD**”), chega às seguintes conclusões:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Tal laudo, a nosso ver, no entanto, confunde tarefas do perito com a do classificador, em excertos como o seguinte:

É importante salientar, que nesse produto ROVIMIX® E-50 SD 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 vitamina e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral (29.36)**”, pois o **Lignossulfato de Cálcio e o Dióxido de Silício** acrescentados na formulação **não modificam o caráter da vitamina e nem as tornam particularmente aptas para usos específicos**; as mesmas foram

O laudo pericial não deve ser baseado em textos das posições do sistema harmonizado; deve limitar-se a responder aos quesitos técnicos sobre a natureza do produto (no caso, o quesito 1 limitava-se à identificação da composição química, comparando com a descrição da DI). E, Na resposta ao quesito 2, a confusão continua, e aumenta:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Essas simples considerações são suficientes para a nulidade do laudo, que não deve se imiscuir na tarefa fiscal de classificação, limitando-se a responder quesitos técnicos sobre as características da mercadora analisada.

Arvora-se indevidamente o perito técnico **Enistevaldo Pereira de Carvalho** da credencial de classificador de mercadorias, para a qual não foi contratado pela RFB, o que poderia, inclusive, ocasionar sanções administrativas.

(d) o **Laudo s/n**, de **20/06/2017** (fls. 7069 a 7091), foi elaborado pelo mesmo perito **Enistevaldo Pereira de Carvalho**, para mercadorias da **DI nº 17/0673262-9** assim descritas na declaração (fl. 6024), sem remissão expressa ao “**ROVIMIX E-50 SD**”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Tal laudo trata, assim, de mercadoria não descrita expressamente (nem identificada nas caixas - fotos à fl. 7070) como “**ROVIMIX E-50 SD**”, mas por outro nome comercial - “Dry Vitamin E 50% CWS/S”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesitos 2, 5 e 10)

Esse laudo, apesar de não ter influência sobre a análise do presente item, afeta, no entanto, nosso posicionamento preliminar de que seriam equivalentes as mercadorias descritas como “**ROVIMIX E-50 SD**” e “Dry Vitamin E 50% CWS/S”, para fins de aplicação do disposto na Lei nº 10.833/2003.

Aqui, sim, a empresa, ao contrário do que se dispôs, em geral, no tópico 1 deste voto, elidiu a presunção legal, apresentando a prova em contrário.

Devem, portanto, ser excluídas do lançamento as Declarações de Importação/adições que remetem ao nome “Dry Vitamin E 50% CWS/S”.

Pela planilha analítica preparada pela defesa (arquivo não-paginável), isso equivale a 42 linhas das 775 mencionadas, com DI/adições, todas com a descrição detalhada atrelada a ingredientes utilizado na indústria alimentícia/alimentícia humana, e indústria farmacêutica.

(e) por fim, o **Laudo s/n**, de **17/10/2016** (fls. 7093/7094), elaborado pela perita credenciada pela RFB **Anna Maria Masiero**, para mercadorias da **DI nº 16/1320937-3** (que não consta da autuação, e sem menção expressa ao “**ROVIMIX E-50 SD**”), não pode ser aproveitado, no caso, porque não há como verificar, com precisão, se é referente à mercadoria discutida neste item, “**ROVIMIX E-50 SD**”, ou se foi declarada na DI com descrição idêntica/semelhante, para efeitos de aplicação do disposto no já citado art. 68 da Lei nº 10.833/2003.

Pelo exposto, subsiste, no caso, o laudo inicialmente apresentado pela fiscalização, e, com base em tal laudo oficial, trata-se de “*preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pé-mistura*”.

Assim o resultado técnico do laudo permite e endossa as conclusões fiscais relativas à classificação, semelhantes à expressas no tópico anterior, que, repita-se, não são técnicas, mas jurídicas, a partir de laudos técnicos.

Adiciona ainda a recorrente o argumento de que o “**ROVIMIX E-50 SD**” já teria sido analisado em três decisões do CARF, nos Acórdãos nº 3201-001.907, de 18/03/2015, nº 302-38.650, de 22/05/2007, e nº 301-32.957, de 21/06/2006.

Sobre o primeiro acórdão, já dispusemos no tópico anterior deste voto (2.4.1).

No Acórdão nº 302-38.650, de 22/05/2007, a razão para o provimento unânime foi a Solução de Consulta nº 2/1999, que a autoridade fiscal, em sede de diligência, informou que não havia sido reformada, e que a empresa (naquele caso, “**BASF**”) era filiada ao “**SINDIRAÇÕES**”, que efetuou a consulta. Apesar não figurar naqueles autos autorização para que o referido sindicato representasse administrativamente, à época, a empresa “**BASF**”, o julgador entendeu como suprida a formalidade com base em consulta posterior aos serviços oferecidos pelo **SINDIRAÇÕES**, em seu sítio *web*. Fundou ainda suas conclusões, o referido acórdão, na Instrução Normativa (IN) SRF nº 615/2006, que aprova o texto consolidado até janeiro de 2006 do Compêndio dos Pareceres de Classificação da OMA, adotando-o. Tal IN

SRF foi revogada pela de IN RFB nº 873/2008, por sua vez revogada pela IN RFB nº 1.459/2014, por seu turno revogada pela IN RFB nº 1.747/2017, hoje vigente.

Na referida coletânea de pareceres, encontramos no código SH 2936.28 as “preparações constituídas de vitamina E (cerca de 50 % em peso) estabilizadas em uma matriz por meio de agentes antioxidante e de outros aditivos ou embebidas em sílica amorfa para sua conservação ou transporte”. E, na ocasião, o julgador, naquilo que designamos como “confusão entre a tarefa técnica do perito e a atividade jurídica do classificador”, afastou a conclusão técnica do laudo então existente, do LABANA, para o caso específico, em função de conclusão jurídica de classificação, genérica, afirmando que:

Nesse esteio, verifica-se que não procede a conclusão do Labana (Laudo Técnico nº 1194.01, de fls. 41 e 42) adotada pela decisão de primeira instância:

4111 "Quanto à solução de consulta apresentada pelo impugnante para produto semelhante e que manda classificá-lo na posição 2936 é bom que se diga que tal decisão se amparou no entendimento, não se sabe de que fonte (pois não consta que tenha sido solicitado laudo técnico), de que a sílica expandida.. não modifica o caráter do acetato de dlalfa-tocoferol, preservando sua aplicação geral...', o que conflitua frontalmente com as conclusões do laudo técnico que embasou a presente ação fiscal, segundo o qual, volto a repetir, 'preparações contendo 50% de Acetato de Vitamina E são utilizadas exclusivamente e (destaquei) na produção da ração animal...".

Por fim, o Acórdão nº 301-32.957, de 21/06/2006, concluiu, em dois parágrafos, que:

*“Observa-se que a fiscalização (fls. 2) entende que a Vitamina E importada será "utilizada pelas indústrias formuladoras de ração...", conclui-se que não se enquadra no código 2309 - alimentos compostos completos, preparações et coetera - **se é insumo, não pode ser enquadrada na TEC 2309 que fala em preparações com o sentido de ração pronta e não de produtos que servirão para a fabricação de rações.***

Por sua vez, a posição 2936 da TEC refere-se à "provitaminas e vitaminas naturais ou reproduzidas por síntese (incluídos ou concentrados naturais), nem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas, misturados ou não entre si, mesmo em quaisquer soluções." Portanto, a Vitamina E importada pela Recorrente só pode ser usada como insumo para fabricação de ração animal.” (grifo nosso)

Novamente, o que se vê é que o tema aqui em discussão não foi, de fato, detidamente enfrentado pelo CARF.

Cabe destacar, como no tópico anterior, o Acórdão nº 3301-004.388, de 21/03/2018, de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira (invocado como relativo a processo conexo pela recorrente, e sobre o qual nos referimos ao recordar da implantação do CECLAM), e que examinou exatamente os mesmos produtos em discussão nos presente autos, em relação a período de apuração distinto, e afastou a classificação fiscal pretendida pelo fisco, no lançamento. E afastou o lançamento por existirem, no caso do “**ROVIMIX E-50 SD**”, laudos mais recentes, acórdãos do CARF e Parecer da OMA que entendem pela classificação proposta pela recorrente.

Tais laudos e documentos, diga-se, são os aqui já analisados (à exceção de laudos particulares e pareceres de classificação, que são tomados, aqui, como alegações de defesa). Aliás, no laudo particular de fls. 7101 a 7122, afirma-se, à fl. 7113 que a utilização da mercadoria para outras finalidades dependeria de ulterior processo/adequação, e que, apesar de haver revestimento para proteção, “a preparação deve ter é sua utilização no mercado, ou seja, atender a um ou mais objetivos específicos”, seguindo-se:

“Com certeza a mercadoria vitamina E absorvida em sílica expandida serve para adição a rações animais e nisso se inclui na categoria de matéria-prima. Todavia, não há impedimentos de utilizá-la para outros fins, desde que submetida as devidas adequações no que tange a sua concentração e granulometria. Assim, ela poderá ser empregada, por exemplo, para fins cosméticos, em cremes. Isto é totalmente verdadeiro, haja vista que a sílica são típicos excipientes utilizados em muitas indústrias, como por exemplo, a farmacêutica e a alimentar.” (grifo nosso)

No caso em análise, repise-se que o laudo técnico oficial qualifica a mercadoria como “*preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pé-mistura*”, e caberia à empresa afastar tecnicamente, com laudo técnico válido, tal afirmação, o que não se vê nos autos.

Não há como classificar uma mercadoria ignorando o laudo técnico oficial válido existente, em função do próprio Decreto nº 70.235/1972, aqui já mencionado, a não ser que se apresente outro laudo técnico oficial válido e divergente, para o mesmo produto, o que não ocorre, no caso do “**ROVIMIX E-50 SD**”.

E, identificadas as características técnicas da mercadoria “**ROVIMIX E-50 SD**” (como compostos orgânicos de constituição química definida, que consistem em vitamina “E” adicionada de excipientes, que funcionam como revestimento para a vitamina, tornando o produto próprio para a destinação na formulação de ração animal) passa-se à atividade jurídica de classificar tais mercadorias na nomenclatura, descartando-se, pelo já exposto, a posição 2936, e partindo-se para a posição 2309, em função da RGI nº 1. Pela RGI nº 6 e pela RGC nº 1, respectivamente, são determinados: a subposição de primeiro nível (residual-9), fechada, e o item (residual-9), também não desmembrado.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso, neste item, apenas para excluir do lançamento as Declarações de Importação/adições que remetem ao nome “Dry Vitamin E 50% CWS/S”.

2.4.3. Da classificação do “ROVIMIX D-3 500” a partir do resultado dos laudos técnicos

Para o produto “**ROVIMIX D-3 500**”, colecalciferol (Vitamina D3), com antioxidante e excipientes como matéria protéica, maltodextrina e substâncias inorgânicas à base de sílica, como relatado, a imputação fiscal funda-se também nas respostas obtidas em dois Laudos do Laboratório Falcão Bauer (Laboratório Oficial - RFB):

(a) o **Laudo nº 4284/2010-1**, de **29/12/2010** (fls. 6577/6578), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Janete Roza da Silva Pereira**, para mercadorias da **DI nº 10/1566055-1** (não encontrada nos autos, e que não foi objeto de autuação, mas que faz referência expressa ao “**ROVIMIX D-3 500**”), e afirma que a mercadoria é uma “*preparação especificamente formulada para ser adicionada à ração animal e/ou pré mistura*”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

(b) o **Laudo nº 741/2016-2.0**, de **23/09/2016** (fls. 6563/6564), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1303157-4** (fl. 6029, com descrição remetendo ao “**ROVIMIX D-3 500**”), endossa as conclusões do primeiro laudo, acrescentando que a substância ativa (vitamina “D3”) é um composto orgânico de constituição química definida, que os excipientes não se destinam a conservação e transporte da vitamina, mas a protege-la na etapa posterior, no processo de fabricação da ração animal, e que, da forma com os e encontra, “*a vitamina D3 perdeu seu caráter de uso geral*”. Vejamos as perguntas e respostas:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Tais características, evidenciadas nos laudos, com fundamento no mesmo raciocínio expendido nos tópicos anteriores, culminam na posição 2309, e não na posição declarada pela empresa (2936).

A recorrente, por sua vez, sustenta que o “**ROVIMIX D-3 500**” é uma vitamina, com base na resposta 03 do mesmo Laudo nº 741/2016-2.0. Assim como no tópico 2.4.1 deste voto, veja-se que a perícia confirma tratar-se de vitaminas (o que a empresa entende equivocadamente como uma definição de classificação, parecendo ignorar a resposta 07 do mesmo laudo, que afirma categoricamente que a Vitamina “D3” perdeu seu caráter geral de uso, e que, de acordo com a literatura técnica, a mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais).

Assim os resultados técnicos de tais laudos permitem e endossam as conclusões fiscais relativas à classificação, que, repita-se, não são técnicas, mas jurídicas, a partir de laudos técnicos.

Respostas no mesmo sentido figuram nem outros laudos indicados pela empresa, conforme se destaca a seguir:

(c) o **Laudo nº 732/2016-2.0**, de **21/09/2016** (fls. 7174/7175), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável

Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1346418-7** (fl. 6041, com descrição remetendo ao “**ROVIMIX D-3 500**”), endossa as conclusões do segundo laudo:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesito 7)

(d) o **Laudo nº 814/2016-3.0**, de **10/10/2016** (fls. 7184/7185), também elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/0863664-1** (fl. 5804, com descrição remetendo ao “**ROVIMIX D-3 500**”), apesar de mais genérico, segue a mesma linha:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesitos 1 a 3)

Acrescenta ainda a defesa outros três laudos.

(e) o **Laudos/n**, de **26/08/2016** (fls. 7187 a 7205), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **Enistevaldo Pereira de Carvalho**, para mercadorias da **DI nº 16/1028416-1** (fl. 5904, com descrição remetendo ao produto “**ROVIMIX D-3 500**”), padece dos mesmos vícios de nulidade que o outro laudo elaborado pelo mesmo perito, analisado no tópico 2.4.2 deste voto: confusão entre a atribuição técnica de identificação da mercadoria e atribuição jurídica de sua classificação:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Parece tal perito não ter a exata dimensão da atividade para a qual foi contratado pela RFB: promover a identificação técnica de mercadorias, e não classificá-las na nomenclatura.

(f) o **Laudos/n**, de **06/01/2017** (fls. 7206 a 7234), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **José Carlos Sperandeo**, para mercadorias da **DI nº 16/1788781-3** (que não consta da autuação, e sem menção expressa ao “**ROVIMIX D-3 500**”), não pode ser aproveitado, no caso, porque não há como verificar, com precisão, se é referente à mercadoria discutida neste item, “**ROVIMIX E-50 SD**”, ou se foi declarada na DI com descrição idêntica/semelhante, para efeitos de aplicação do disposto no já citado art. 68 da Lei nº 10.833/2003.

(g) por fim, o **Laudos/n**, de **25/01/2017** (fls. 7236 a 7253), também elaborado pelo perito **José Carlos Sperandeo**, para mercadorias da **DI nº 17/0002202-6** (que não consta da autuação, e sem menção expressa ao “**ROVIMIX D-3 500**”), também não pode ser aproveitado, pelas mesmas razões que o anterior.

Portanto, com fundamento nos laudos apresentados, a substância ativa (vitamina “D3”) é um composto orgânico de constituição química definida, e os excipientes se destinam a proteção na etapa posterior, no processo de fabricação da ração animal, sendo que, da forma com os e encontra, “*a vitamina D3 perdeu seu caráter de uso geral*”, o que conduz, observando-se o raciocínio exposto nos tópicos anteriores, à classificação na posição 2309.

Adiciona ainda a recorrente o argumento de que o “**ROVIMIX D-3 500**” já teria sido analisado em duas decisões do CARF, nos Acórdãos nº 3201-001.908, de 18/03/2015, nº 301-30.132, de 19/03/2002.

Já o Acórdão nº 3201-001.908 analisou o “**ROVIMIX D-3 500**” (entre outros), importado pela recorrente em 2004, entendendo, inicialmente, diante da controvérsia, que caberia diligência, para responder a quesitos sobre a perda ou não das características essenciais da vitamina com a adição do excipiente, em função de nota ao Capítulo 23. Aos quesitos formulados foram dadas respostas técnicas nos seguinte sentido:

*Resposta aos Quesitos ADICIONAIS DA FISCALIZAÇÃO -
anexo à Notificação GRALT N 044/2011*

*Quesito 1 Da forma como foi preparado o produto, a sua utilização ficou restrita à administração oral; e, ainda os excipientes utilizados visaram a sua utilização especificamente aos animais. Da forma como foi preparada, **as Vitaminas perderam seu caráter geral de uso.** (sic) (grifo nosso)*

Após tal resposta, concluiu o relator (em verdade, o redator designado, visto que o relator deixou o colegiado sem a devida formalização do voto):

Verifica-se, pois, que 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. Logo, as mercadorias em tela não se amolda à nota do Capítulo 29 transcrita acima, devendo ser classificadas na posição 2936. (sic)

O Acórdão nº 301-30.132, de 19/03/2002, por seu turno, tendo no polo passivo empresa distinta (“MERCK”), trata de mistura de vitamina “D3” e sacarose, para uso terapêutico ou profilático, como reconhecido pelo próprio laboratório, não havendo identidade de objeto com o que aqui se discute. De qualquer forma, naqueles autos, após conversão em diligência, verificou-se que se tratava de lactose, e não de sacarose, demandando-se nova conversão em diligência, que foi inviabilizada pela perda de propriedade da amostra, tendo o julgamento sido efetuado com fundamento em voto que havia ficado vencido na segunda conversão em diligência.

Novamente, percebe-se que o tema aqui em discussão não foi, de fato, detidamente enfrentado pelo CARF.

Cabe destacar ainda, como nos tópicos anteriores, o Acórdão nº 3301-004.388, de 21/03/2018, de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira, e que examinou exatamente os mesmos produtos em discussão nos presente autos, em relação a período de apuração distinto, e afastou a classificação fiscal pretendida pelo fisco, no lançamento. E afastou o lançamento por existirem, no caso do “**ROVIMIX D-3 500**”, laudos mais recentes, acórdãos do CARF e Parecer da OMA que entendem pela classificação proposta pela recorrente.

Tais laudos e documentos, diga-se, são os aqui já analisados (à exceção de laudos particulares e pareceres de classificação, que são tomados, aqui, como alegações de defesa sobre classificação, não tendo aptidão para contrapor a identificação prévia da mercadoria efetuada por laudos técnicos oficiais válidos).

No caso em análise, repise-se que os laudos técnicos oficiais qualificam a mercadoria como preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pé-mistura, e afirmam unissonamente que “a vitamina D3 perdeu seu caráter geral de uso”, e caberia à empresa afastar tecnicamente, com laudo técnico válido, tais afirmações, o que não se vê nos autos.

Não há como classificar uma mercadoria ignorando o laudo técnico oficial válido existente, em função do próprio Decreto nº 70.235/1972, aqui já mencionado, a não ser que se apresente outro laudo técnico oficial válido e divergente, para o mesmo produto, o que não ocorre, no caso do “**ROVIMIX D-3 500**”.

Aqui, no entanto, temos um dado relevante trazido pela recorrente: a Decisão COANA nº 4, de 29/04/1999 (fls. 7262 a 7268), proferida em processo de consulta formulado pelo “SINDIRAÇÕES – Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal”, que, segundo o sítio *web* da Fazenda, em “normas”, não consta como revogada. A Decisão, após chegar à conclusão especificamente que o produto de nome comercial “**ROVIMIX D-3 500**” classifica-se no capítulo 29, em função de notas do capítulo, chega à questão mestra que aqui enfrentamos, em relação à posição 2936, constante das NESH, que permitem que os produtos sejam estabilizados para torna-los aptos a conservação ou transporte, com o conhecido limitador:

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.

E, quando se esperava que a decisão fosse enfrentar a questão-mestra, ela conclui, sem análise da mercadoria ou fundamento em laudo técnico, em dois parágrafos:

A posição 2936 compreende as provitaminas, 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. Em sendo assim, com base nos fundamentos técnicos comentados anteriormente e nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (1ª e 6ª), as mercadorias 1 e 2 encontram na posição 2936 e na subposição 2936.29 seu melhor nicho.

Fazendo uso da RGC-1 determina-se que o código 2936.29.21 é o de todo adequado para alocar a vitamina D₃ apresentada tanto como mercadoria 1, quanto mercadoria 2.

Ao final, a consulta faz menção à Instrução Normativa vigente à época, de nº 2/1997, que, atendendo ao comando legal que lhe serve de fundamento (Lei nº 9.430/1996, art. 48 c/c/ Decreto nº 70.235/1972, art. 51 e 52), limita os efeitos da consulta efetuada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional (como no caso) aos associados e filiados depois de cientificado o consulente da decisão.

Por mais que aqui se entenda que a Decisão da COANA é carente em fundamentos, pois não contém os elementos necessários à solução da questão apresentada (ou não os inclui no texto disponibilizado), respeita-se seu resultado, e se estenderia os efeitos ao caso em análise sem hesitar se houvesse nos autos comprovação prévia da filiação/associação da recorrente ao “SINDIRAÇÕES”.

No entanto, na peça recursal não encontro tal prova nem o argumento que ela exista, mas simples menção à Decisão COANA nº 4, de 29/04/1999.

Voltando ao caso concreto, no qual há vários laudos atestando que a mercadoria designada como “**ROVIMIX D-3 500**” é uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pé-mistura, e que “*a vitamina D3 perdeu seu caráter de uso geral*”, supera-se a fase de identificação (técnica) e se passa à de classificação na nomenclatura (jurídica), descartando-se, pelo já exposto, a posição 2936, e partindo-se para a posição 2309, em função da RGI nº 1. Pela RGI nº 6 e pela RGC nº 1, respectivamente, são determinados: a subposição de primeiro nível (residual-9), fechada, e o item (residual-9), também não desmembrado.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso, neste item.

2.4.4. Da classificação do “ROVIMIX E50 Adsorbate” a partir do resultado dos laudos técnicos

Para o produto “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”, acetato de vitamina “E” com excipientes como as substâncias inorgânicas à base de sílica, como relatado, a imputação fiscal funda-se também nas respostas obtidas em dois Laudos do Laboratório Falcão Bauer (Laboratório Oficial - RFB):

(a) o **Laudo nº 4322/2010-1**, de **30/12/2010** (fls. 6590/6592), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Janete Roza da Silva Pereira**, para mercadorias da **DI nº 10/1298496-8** (não encontrada nos autos, e que não foi objeto de autuação, mas que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), e afirma que a mercadoria é uma “*preparação especificamente formulada para ser adicionada à ração animal e/ou pré mistura*”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Em resposta a quesitos elaborados pelo importador, o mesmo laudo responde que os excipientes não se destinam a conservação e transporte, e tem a função de facilitar a dosagem do Acetato de Vitamina “E” de maneira uniforme nas formulações de rações, reiterando que o produto se trata de “*preparação especificamente formulada para ser adicionada à ração animal e/ou pré mistura*”, e que “*a adição de substâncias inorgânicas à base de sílica à Vitamina “E” torna a mercadoria pronta para um determinado fim, ou seja, ser adicionada à ração animal*”, adicionando ainda que o “**ROVIMIX E50 Adsorbate**” é indicado “*somente para utilização na alimentação animal*”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

(b) o **Laudo nº 783/2016-1.0**, de **28/09/2016** (fls. 6599 a 6602), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1028836-1** (fls. 5909, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), e reitera que a mercadoria é uma preparação “*especificamente formulada para ser adicionada à ração animal*”, e que a função da adição das substâncias é “*proteger a vitamina, na etapa posterior, ou seja, no processo de fabricação da ração animal*”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

A exemplo do equívoco cometido em relação a itens anteriores, a recorrente encara de forma incorreta a resposta às perguntas 2 (na qual se informa que o ingrediente ativo é um composto orgânico de constituição química definida) e 3 (na qual se responde que se trata de vitamina) como definidora de classificação, ignorando as demais qualificadoras do produto, e pior, ignorando as perguntas que a própria empresa fez, obtendo respostas amplamente contrárias ao que desejava.

Isso porque, em nova confusão entre a atividade técnica de identificação de mercadorias e a atividade jurídica de classificação de mercadorias, a empresa acrescenta ao pedido de laudo quesitos como os seguintes:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesitos 13, 14, e 15)

O lamentável caráter indutor (e até desafiador) das perguntas só revela o desconhecimento da preciosa informação básica, que aqui não se cansa de reiterar, no sentido de que a OMA trata de classificação de mercadorias (tema jurídico, que envolve as Regras do Sistema Harmonizado e a nomenclatura), enquanto o perito trata de identificação de mercadorias (etapa técnica prévia à classificação).

Em relação a tais perguntas, responde a perícia, sem se imiscuir em discussões sobre classificação:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesitos 13 a 15)

E, em relação às demais perguntas da recorrente, reiterou o laudo que se trata de preparação “*especificamente formulada para ser adicionada à ração animal*”, e que a função da adição das substâncias é “*proteger a vitamina, na etapa posterior, ou seja, no processo de fabricação da ração animal*”, adicionado ainda que “*a sílica é uma substância inerte não considerada um alimento, mas descaracteriza a Vitamina “E” quanto a seu uso geral*”.

A recorrente, depois de tais respostas, entende que o laudo em questão lhe favorece, remetendo a decisão do CARF - Acórdão nº 3202-001.453, de 27/01/2015 (acórdão de embargos que reverteu decisão anterior, que negava provimento ao recurso, sob fundamento de erro de premissa no julgamento) - no qual se entendeu o seguinte:

“ROVIMIX. VITAMINAS. POSIÇÃO 2309. EXCLUDENTE DA NESH. SUBSTÂNCIAS ACRESCENTADAS QUE NÃO MODIFICAM O CARÁTER DE VITAMINAS. CONTRADIÇÃO NO V. ACÓRDÃO EMBARGADO. As vitaminas classificam-se na posição 2936 desde que as substâncias acrescentadas não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral. Restando comprovado através de informação técnica de

laboratório oficial que as substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos, não modificam o caráter de vitaminas das mercadorias, na medida em que quimicamente não houve uma transformação ou modificação das Vitaminas, impõe-se o reconhecimento da contradição no v. acórdão embargado.

EXCLUDENTE DA NESH DA POSIÇÃO 2309. CLASSIFICAÇÃO NA POSIÇÃO 2936.

As vitaminas classificam-se na posição 2936 desde que as substâncias acrescentadas não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

*O **aditivo “e”** é determinante, impondo o preenchimento das duas condições para que seja aplicada a excludente da NESH referente à posição 2309. **Como não há modificação do caráter de vitamina, a posição a ser adotada é a 2936.**” (grifo nosso)*

A nosso ver, há, em tal acórdão, má leitura do comando da NESH da posição 2309, que afirma que se excluem daquela posição as vitaminas, desde que a quantidade das substâncias acrescentadas não modifique o caráter de vitaminas (pois, caso modifiquem, a classificação se daria na posição correspondente ao novo produto), e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência a sua aplicação geral (pois nesse caso a classificação se daria de acordo com o uso específico).

Entender que as condições para exclusão seriam cumulativas faria com que, por exemplo, o acréscimo de um produto que modificasse totalmente o caráter de vitamina, mas não afetasse seu uso específico, mantivesse a classificação como vitamina de algo que sabidamente não o é. Ademais, as NESH compõem uma totalidade harmônica, e assim devem ser interpretadas. Portanto, as NESH posição 2309 não podem ser interpretadas em desconformidade com as NESH da posição 2936, aqui já analisadas no tópico 2.4.1.

A empresa faz referência ainda aos laudos 741/2016-1.0 fls. (6999/7000), que trata de “ROVIMIX C-EC”, e a dois laudos que não logrei localizar no processo, de nº 592 e 565, que, de qualquer forma, endossam que a adição da sílica protege a vitamina no processo de fabricação da ração animal, e que a mercadoria se encontra especificamente preparada para ser adicionada à ração animal.

Figuram ainda no processo diversos laudos do Laboratório Falcão Bauer: 414/2017, 141/2017, 728/2016, 712/2016, 681/2016, 680/2016, 679/2016, 678/2016, 677/2016, 676/2016, 565/2016, 552/2016, 551/2016, resumidos a seguir, em ordem cronológica.

(c) o **Laudo nº 551/2016-1.0**, de **28/07/2016** (fls. 7331/7332), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/0877429-7** (fls. 5812, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), e endossa que a mercadoria é uma preparação “*especificamente formulada para ser adicionada à ração animal*”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

(d) o **Laudo nº 552/2016-1.0**, de 28/07/2016 (fls. 7336/7337), também elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/0877397-5** (fls. 5808, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), e tem teor idêntico ao anterior.

(e) o **Laudo nº 565/2016**, de 29/07/2016 (fl. 1779), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/0947787-3** (fls. 5842, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), de teor idêntico, mais uma vez destaca que a mercadoria é uma preparação “*especificamente formulada para ser adicionada à ração animal*”:

(f) o **Laudo nº 676/2016**, de 31/08/2016 (fls. 1822/1823), igualmente elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1038555-3** (fls. 5928, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), novamente afirma que a mercadoria é uma preparação “*especificamente formulada para ser adicionada à ração animal*”, e que a função da adição das substâncias é “*proteger a vitamina, na etapa posterior, ou seja, no processo de fabricação da ração animal*”.

(g) o **Laudo nº 677/2016**, de 31/08/2016 (fls. 1816/1817), também elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1038508-1** (fls. 5920, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), tem teor idêntico ao anterior.

(h) o **Laudo nº 678/2016**, de 31/08/2016 (fls. 1819/1820), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1038539-1** (fls. 5924, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), tem teor idêntico ao anterior.

(i) o **Laudo nº 679/2016**, de 31/08/2016 (fls. 1790 a 1792), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/0981675-9** (fls. 5876, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), tem teor idêntico ao anterior.

(j) o **Laudo nº 680/2016**, de 31/08/2016 (fls. 1785/1786), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/0962788-3** (fls. 5872, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), tem teor idêntico ao anterior.

(k) o **Laudo nº 681/2016**, de 31/08/2016 (fls. 1825/1826), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1038586-3** (fls. 5932, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), tem teor idêntico ao anterior.

(l) o **Laudo nº 141/2017-1.0**, de 16/02/2017 (fls. 7291 a 7307), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 17/0132008-0** (fls. 6237, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), tem teor idêntico aos anteriores. Contudo, a empresa apresentou quesitos adicionais, alguns versando efetivamente sobre as características

do produto, e outros novamente mesclando as atividades de perito técnico de identificação e de classificador:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesito 14)

Em relação a estas e outras perguntas adicionais, o laudo esclareceu, reiteradamente, para diversas indagações, que:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Quesitos 13 e 14/respostas)

(m) o **Laudo nº 143/2017**, de **16/02/2017** (fls. 1929 a 1931), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 17/0132046-2** (fls. 6241, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), tem teor idêntico ao anterior, inclusive com os quesitos adicionados pela empresa e as correspondentes respostas.

(n) o **Laudo nº 144/2017**, de **22/02/2017** (fls. 1923 a 1925), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 17/0131990-1** (fls. 6233, que faz referência expressa ao “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), responde aos quesitos da seguinte forma:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

A empresa menciona ainda em suas peças recursais três laudos, o primeiro do laboratório oficial da RFB, e os seguintes de peritos credenciados.

(o) o **Laudo nº 414/2017-1.0**, de **29/06/2017** (fls. 7326 a 7328), elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 17/0976107-7** (que não consta da autuação, mas menciona expressamente o “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), responde aos quesitos basicamente da mesma forma que os demais laudos analisados que incluem quesitos adicionais da empresa, endossando ainda a “perda do caráter de uso geral da vitamina”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

(p) o **Laudos s/n**, de **17/07/2016** (fls. 7389 a 7409), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **Enistevaldo Pereira de Carvalho**, para mercadorias da **DI nº 16/0991071-2** (fl. 5888, com descrição remetendo ao produto “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), padece dos mesmos vícios de nulidade que os outros laudos elaborados pelo mesmo perito, analisados nos tópicos 2.4.2 e 2.4.3 deste voto: confusão entre a atribuição técnica de identificação da mercadoria e atribuição jurídica de sua classificação:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

(q) por fim, o **Laudos s/n**, de **22/06/2016** (fls. 7384 a 7388), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **Luiz Aurélio Alonso**, para mercadorias da **DI nº 16/0775121-8**

(fl. 5765, com descrição remetendo ao produto “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), conclui, após quatro perguntas gerais efetuadas pela Aduana, não complementadas pela empresa, em síntese, que o produto é uma preparação que torna a mercadoria apta ao transporte, conforme resposta ao quesito 02:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Tal laudo afirma, assim, que a função do dióxido de silício é a preservação da vitamina “E”, evitando sua degradação, e tornando-a apta à conservação e transporte, sendo destinado ao importador para a nutrição animal.

Ocorre que mais de uma dezena de laudos técnicos oficiais, anteriores e posteriores, vários deles com muito mais quesitos e informações, inclusive quesitos formulados pelo próprio importador, sobre a mesmíssima mercadoria (“**ROVIMIX E50 Adsorbate**”), como exposto, dão conta de que a mercadoria é uma preparação “*especificamente formulada para ser adicionada à ração animal*”, e que a função da adição das substâncias é “*proteger a vitamina, na etapa posterior, ou seja, no processo de fabricação da ração animal*”, alguns acrescentando que ocorre “*perda do caráter de uso geral da vitamina*”.

Como afirmamos no tópico 2.4.1 deste voto, nesse momento processual, entende-se dispensável a produção de mais laudos técnicos, que somente se somariam aos mais de quinze que já constam no processo (eventualmente alterando apenas sensivelmente o “placar” geral).

E entendo novamente superada a questão referente ao artigo 30 do Decreto nº 70.235/1972, porque analisando o conjunto dos laudos apresentados, ainda que haja algumas divergências, é possível ao julgador formar convicção sobre o tema, sendo uníssonos em suas conclusões mais de dez laudos técnicos do Laboratório Oficial contratado pela RFB – Falcão Bauer.

Cabe destacar ainda, como nos tópicos anteriores, o Acórdão nº 3301-004.388, de 21/03/2018, de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira, e que examinou exatamente os mesmos produtos em discussão nos presente autos, em relação a período de apuração distinto, e afastou a classificação fiscal pretendida pelo fisco, no lançamento. E afastou o lançamento por concordar, no caso do “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”, com o Acórdão nº 3202-001.453, de 27/01/2015, sobre o qual já tecemos comentários, e pela documentação carreada aos autos pela recorrente (basicamente laudos e pareceres).

Tais laudos e documentos, diga-se, são os aqui já analisados (à exceção de laudos particulares e pareceres de classificação, que são tomados, aqui, como alegações de defesa sobre classificação, não tendo aptidão para contrapor a identificação prévia da mercadoria efetuada por laudos técnicos oficiais válidos).

No caso em análise, repise-se que os laudos técnicos oficiais qualificam a mercadoria como preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal, e afirmam que a vitamina E perdeu seu caráter geral de uso.

Não há como classificar uma mercadoria ignorando dezenas de laudos técnicos oficiais válidos existentes, em função do próprio Decreto nº 70.235/1972, aqui já

mencionado, a não ser que se apresente outro laudo técnico oficial válido e divergente, para o mesmo produto, o que não ocorre, tecnicamente, no caso do “**ROVIMIX E50 Adsorbate**”, visto que o laudo que seria divergente contém apenas disposições gerais sobre o produto (provavelmente pelo fato de serem também genéricos os quesitos formulados, e não complementados pelo importador).

Em relação à Decisão COANA nº 2/1999 (que não pode, no caso, se aplicar a mercadoria que não se relaciona, necessariamente, com aquela analisada, por haver no presente processo laudos técnicos excepcionando circunstâncias à época tomadas como corretas, sem falar na questão de efeitos restritos associados/filiados), e a pareceres da OMA, remetemos às considerações já efetuadas quando da análise do Acórdão nº 302-38.650, de 22/05/2007, no tópico 2.4.2 deste voto, adicionando que a obrigatoriedade e o caráter vinculante se referem aos pareceres publicados, e não às discussões que os antecedem, na OMA, conforme se depreende da própria norma citada pela defesa, IN SRF nº 1.747/2017:

“Art. 1º Fica aprovada, na forma da Coletânea disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço rfb.gov.br, a tradução para a língua portuguesa dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), atualizada até janeiro de 2017.

Parágrafo único. Em decorrência da aprovação de que trata o caput, ficam adotadas como vinculativas as classificações das mercadorias contidas nos pareceres traduzidos.

Art. 2º Os pareceres de que trata o art. 1º serão adotados como elemento subsidiário fundamental para a classificação de mercadorias com características semelhantes às das mercadorias objeto de sua análise.”

Assim, os textos dos pareceres não afetam as conclusões aqui alcançadas, para mercadorias específicas, identificadas previamente em laudos técnicos.

E, identificadas as características técnicas da mercadoria “**ROVIMIX E50 Adsorbate**” (como compostos orgânicos que têm ingrediente ativo de constituição química definida, que consiste em vitamina “E” adicionada de excipientes, que funcionam como revestimento para a vitamina, tornando o produto próprio para a destinação na formulação de ração animal) passa-se à atividade jurídica de classificar tais mercadorias na nomenclatura, descartando-se, pelo já exposto, a posição 2936, e partindo-se para a posição 2309, em função da RGI nº 1. Pela RGI nº 6 e pela RGC nº 1, respectivamente, são determinados: a subposição de primeiro nível (residual-9), fechada, e o item (residual-9), também não desmembrado.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso, também neste item.

2.4.5. Da classificação do “ROVIMIX Folic 80 SD” a partir do resultado dos laudos técnicos

Para o produto “**ROVIMIX Folic 80 SD**”, vitamina “B9” com excipiente como polissacarídeo, como relatado, a imputação fiscal funda-se, basicamente, em um Laudo do Laboratório Falcão Bauer (Laboratório Oficial - RFB):

(a) o **Laudo nº 4298/2010-1**, de **29/12/2010** (fls. 6553/6554), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Janete Roza da Silva Pereira**, para mercadorias da **DI nº 10/2043014-3** (não encontrada nos autos, e que não foi objeto de autuação, mas que faz referência expressa ao “**ROVIMIX Folic 80 SD**”), e afirma que a mercadoria é uma “*preparação especificamente formulada para ser adicionada à ração animal*”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

O cenário não é muito diferente do evidenciado em relação aos produtos anteriormente analisados. E, da mesma forma, a fiscalização entende que o resultado do laudo faz com que a mercadoria tecnicamente identificada seja classificada na posição 2309, e não na 2936 (pleiteada pela empresa), pelo já exposto sobre as NESH.

Há ainda, nos autos, outros laudos, não citados expressamente pelas partes para sustentação ou endosso de argumentação, mas referenciados e anexados nas peças processuais.

(b) o **Laudo nº 390/2016-2.0 (aditamento)**, de **09/11/2016** (fls. 1736 a 1739, e 7457 a 7460), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/0758324-2** (fls. 5750, com referência expressa ao “**ROVIMIX Folic 80 SD**”), e retifica duas respostas de laudo anterior (não encontrada nos autos):

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo - Retificação aos Quesitos 6 a 8)

Aqui, o laudo afirma expressamente que não há alteração da função da vitamina, mas que o excipiente facilita a dispersão em água da vitamina, além de ser utilizado como aglutinante, diluente, adsorvente, entre outros, melhorando a estabilidade, o manuseio e a distribuição da vitamina na ração animal.

Não vemos, novamente, na resposta que caracteriza a mercadoria como vitamina, uma categorização imediata na posição 2936, mesmo porque tal categorização deveria obedecer, como exposto, as NESH de tal posição (ainda que em confronto com as NESH da posição 2309, não havendo contradição entre ambas, como aqui já exposto).

Por não se ter acesso ao restante do laudo, não é possível verificar se, como no laudo anterior, identificava-se o produto, ainda que com a caracterização de vitamina, como uma “*preparação especificamente formulada para ser adicionada à ração animal*” (ou não).

Há que se analisar tal resposta, assim, em conjunto com as expressas no laudo anterior (completo), e em outro, posterior, de 2017, tratado a seguir:

(c) o **Laudo nº 177/2017-1.0**, de **24/02/2017** (fls. 7447/7448), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 17/0123178-8** (fls. 6229, com referência expressa ao “**ROVIMIX Folic 80 SD**”), e contém quatro perguntas genéricas efetuadas pela Aduana e 10 quesitos complementares elaborados pelo importador.

As perguntas e respostas técnicas à Aduana e ao importador são as seguintes:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Percebe-se, em tal laudo, novamente, a caracterização da mercadora como uma “*preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal*”, que a mercadoria se trata de vitamina, e que o excipiente melhora a estabilidade, manuseio e distribuição na ração animal.

A defesa junta ainda, como anexos de a sua peça recursal, três laudos de peritos credenciados pela RFB.

(c) o **Laudo s/n**, de **13/06/2016** (fls. 7463 a 7497), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **Enistevaldo Pereira de Carvalho**, para mercadorias da **DI nº 16/0777125-1** (fl. 5776, com descrição remetendo ao produto “**ROVIMIX Folic 80 SD**”), padece dos mesmos vícios de nulidade que os outros laudos elaborados pelo mesmo perito, analisados nos tópicos 2.4.2, 2.4.3 e 2.4.4 deste voto: confusão entre a atribuição técnica de identificação da mercadoria e atribuição jurídica de sua classificação:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

(d) o **Laudo s/n**, de **17/12/2016** (fls. 7499 a 7513), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **José Carlos Sperandeo**, para mercadorias da **DI nº 16/1418096-4** (que não consta da autuação, e sem menção expressa ao “**ROVIMIX Folic 80 SD**”), também não pode ser aproveitado, porque não há como verificar, com precisão, se é referente à mercadoria discutida neste item, “**ROVIMIX Folic 80 SD**”, ou se foi declarada na DI com descrição idêntica/semelhante, para efeitos de aplicação do disposto no já citado art. 68 da Lei nº 10.833/2003, pelas mesmas razões que o anterior.

(e) por fim, o **Laudo s/n**, e sem data (fls. 7515 a 7520), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **Luiz Aurélio Alonso**, para mercadorias da **DI nº 16/789600-6** (que não consta da autuação, e sem menção expressa ao “**ROVIMIX Folic 80 SD**”), também não pode ser aproveitado, pelas mesmas razões que o anterior.

A recorrente faz ainda menção precedente do CARF (Acórdão nº 9303-003.064).

O Acórdão nº 9303-003.064, como se dispôs no tópico 2.4.1 deste voto, relativo ao mesmo sujeito passivo, mas que analisa produto distinto: “**ROVIMIX B2 80 SD**”, entendeu aplicável ao caso a Solução de Consulta nº 11/99, sequer havendo discussão de mérito, mas simples aplicação do teor da SC.

Assim, não houve análise detida da matéria aqui em discussão, pelo CARF.

Cabe destacar ainda, como nos tópicos anteriores, o Acórdão nº 3301-004.388, de 21/03/2018, de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira, e que examinou exatamente os mesmos produtos em discussão nos presente autos, em relação a período de apuração distinto, e afastou a classificação fiscal pretendida pelo fisco, no lançamento. E afastou o lançamento por existirem, no caso do “**ROVIMIX Folic 80 SD**”, laudos mais recentes, e Parecer da OMA que entendem pela classificação proposta pela recorrente.

Tais laudos e documentos, diga-se, são os aqui já analisados (à exceção de laudos particulares e pareceres de classificação, que são tomados, aqui, como alegações de defesa sobre classificação, não tendo aptidão para contrapor a identificação prévia da mercadoria efetuada por laudos técnicos oficiais válidos).

No caso em análise, repise-se que os laudos técnicos oficiais qualificam a mercadoria como uma “*preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal*”.

Não há como classificar uma mercadoria ignorando laudo técnico oficial válido existente, em função do próprio Decreto nº 70.235/1972, aqui já mencionado, a não ser que se apresente outro laudo técnico oficial válido e divergente, para o mesmo produto, o que não ocorre, tecnicamente, no caso do “**ROVIMIX Folic 80 SD**”.

E, identificadas as características técnicas da mercadoria “**ROVIMIX Folic 80 SD**” (como compostos orgânicos que têm ingrediente ativo de constituição química definida, que consiste em vitamina “B9” adicionada de excipientes, que funcionam como revestimento para a vitamina, tornando o produto próprio para a destinação na formulação de ração animal) passa-se à atividade jurídica de classificar tais mercadorias na nomenclatura, descartando-se, pelo já exposto, a posição 2936, e partindo-se para a posição 2309, em função da RGI nº 1. Pela RGI nº 6 e pela RGC nº 1, respectivamente, são determinados: a subposição de primeiro nível (residual-9), fechada, e o item (residual-9), também não desmembrado.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso, também neste item.

2.4.6. Da classificação do “ROVIMIX B2 80-SD” a partir do resultado dos laudos técnicos

Para o produto “**ROVIMIX B2 80-SD**”, vitamina “B2” com excipiente como polissacarídeo, como relatado, a imputação fiscal funda-se, basicamente, em um Laudo do Laboratório Falcão Bauer (Laboratório Oficial - RFB):

(a) o **Laudo nº 4298/2010-3**, de **29/12/2010** (fls. 6556/6557), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Janete Roza da Silva Pereira**, para mercadorias da **DI nº 10/2043014-3** (não encontrada nos autos, e que não foi objeto de autuação, mas que faz referência expressa ao “**ROVIMIX B2 80-SD**”), e afirma que a mercadoria é uma “*preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal*”:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Anexa ainda a defesa outro laudo do Laboratório Falcão Bauer:

(b) o **Laudo nº 792/2016-1.0**, de **29/09/2016** (fls. 7565/7566), foi elaborado pela Farmacêutica-Bioquímica **Elisabete Queiroz Tavares de Oliveira**, e pela Responsável Técnica **Anali Bueno**, para mercadorias da **DI nº 16/1194400-9** (fl. 5974, que faz expressa referência ao “**ROVIMIX B2 80-SD**”), e responde a 9 perguntas da Aduana, da seguinte forma:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

Pelo teor dos laudos, percebe-se que a mercadoria consiste em “*preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal*”, ainda que não sejam alteradas as funções da vitamina, o que basta, como exposto na parte geral deste voto, no item 2.4, para que a classificação não se dê na posição 2936.

Constam do processo ainda dois laudos elaborados por peritos credenciados pela RFB, o primeiro deles, que se apresenta a seguir, citado expressamente pela peça recursal.

(c) o **Laudo s/n**, de **25/08/2016** (fls. 7568 a 7585), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **Enistevaldo Pereira de Carvalho**, para mercadorias da **DI nº 16/1028036-0** (fl. 5900, com descrição remetendo ao produto “**ROVIMIX B2 80-SD**”), padece dos mesmos vícios de nulidade que os outros laudos elaborados pelo mesmo perito, analisados nos tópicos 2.4.2, 2.4.3, 2.4.4 e 2.4.5 deste voto: confusão entre a atribuição técnica de identificação da mercadoria e atribuição jurídica de sua classificação:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

(d) o **Laudo s/n**, de **17/12/2016** (fls. 7587 a 7605), elaborado pelo perito credenciado pela RFB **José Carlos Sperandeo**, para mercadorias da **DI nº 16/1690155-3** (que não consta da autuação, e sem menção expressa ao “**ROVIMIX B2 80-SD**”), não pode ser aproveitado, no caso, porque não há como verificar, com precisão, se é referente à mercadoria discutida neste item, “**ROVIMIX B2 80-SD**”, ou se foi declarada na DI com descrição idêntica/semelhante, para efeitos de aplicação do disposto no já citado art. 68 da Lei nº 10.833/2003.

A recorrente remete ainda a três acórdãos do CARF (nº 9303-003.064, de 13/08/2014; nº 3202-001.453, de 27/01/2015; e nº 3202-001.908, de 18/03/2015).

Sobre o Acórdão nº 3202-001.453 já tratamos no tópico 2.4.4, e, sobre o Acórdão nº 3202-001.908, no tópico 2.4.3 deste voto.

Também já tratamos do Acórdão nº 9303-003.064 no tópico 2.4.1 deste voto, destacando que se refere ao mesmo sujeito passivo, e que analisa o produto “**ROVIMIX B2 80-SD**”, e entendeu aplicável ao caso a Solução de Consulta nº 11/99, sequer havendo discussão de mérito, mas simples aplicação do teor da SC. Mas, sobre a questão, cabem aqui considerações adicionais.

A recorrente junta a Decisão COANA nº 11/1999, às fls. 7632 a 7636, na qual se percebe que a consulta foi efetuada em relação a duas mercadorias:

(figura retirada na formalização, para que fosse possível anexar o arquivo, que excedia a extensão permitida no e-processos) (a figura continua disponível na página indicada do processo)

A exemplo do que dispusemos em relação à Decisão COANA nº 4/1999, no tópico 2.4.3 deste voto, a Decisão COANA nº 11/1999, proferida em processo de consulta formulado pelo mesmo “**SINDIRAÇÕES – Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal**”, após chegar à conclusão especificamente que os produtos de nome comercial “**MICROVIT B2 Supra 80**” e “**LUTAVIT B2 SG 80**” classificam-se no capítulo 29, em função

de notas do capítulo, chega à questão mestra que aqui enfrentamos, em relação à posição 2936, constante das NESH, que permitem que os produtos sejam estabilizados para torna-los aptos a conservação ou transporte, com o conhecido limitador referente a “não tornar as mercadorias aptas a usos específicos”, não a enfrenta, concluindo, sem análise da mercadoria ou fundamento em laudo técnico, em dois parágrafos:

A posição 2936 compreende as provitaminas, 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. Em sendo assim, com base nos fundamentos técnicos comentados anteriormente e nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (1ª e 6ª) as mercadorias 1 e 2 encontram na posição 2936 e na subposição 2936.23 seu melhor nicho.

Fazendo uso da RGC-1, determina-se que o código 2936.23.10 é o mais adequado para alocar a vitamina B₂ apresentada tanto na forma da mercadoria 1, quanto na da mercadoria 2.

Cabe aqui uma observação formal: a SC/11, que transcrevemos durante o voto, e disponível em “<http://deciso.es.fazenda.gov.br>”, está indicando na ementa a classificação 2309.90.90, o que é incompatível com o teor aqui transcrito para a Decisão COANA correspondente. Diante do provável erro na transcrição da ementa, tomamos a como correta a íntegra do texto, disponível às fls. 7632 a 7636.

No entanto, aqui, além da questão referente à sujeição passiva, apresentada no tópico 2.4.3 deste voto, temos ainda a dúvidas em relação à identidade entre o produto aqui analisado, o “**ROVIMIX B2 80-SD**”, e identificado como “*preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal*”, e aquele que não foi quimicamente analisado na solução de consulta.

Ademais, recorro que esta turma de julgamento, como referido no mesmo tópico 2.4.3 deste voto, nos Acórdãos nº 3401-004.430, nº 3401-004.431 e nº 3401-004.432, todos unânimes em relação ao tema, classificou o próprio “LUTAVIT B2 SG 80” no código 2309.90.90, por dar conta o laudo técnico que se tratava de preparação “especialmente formulada para emprego na fabricação de ração animal”, tema não analisado na solução de consulta, assim como que destacava o laudo, naquele caso concreto, que “*a vitamina B2, a depender da forma de produção, pode ser utilizada em outras finalidades, inclusive produção de fármacos, no entanto, no estado em que importada, a Riboflavina (vitamina B2) com polissacarídeos na proporção de 80% x 20%, é destinada exclusivamente à fabricação de ração para animais*”.

Cabe destacar ainda, como nos tópicos anteriores, o Acórdão nº 3301-004.388, de 21/03/2018, de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira, e que examinou exatamente os mesmos produtos em discussão nos presente autos, em relação a período de apuração distinto, e afastou a classificação fiscal pretendida pelo fisco, no lançamento. E afastou o lançamento por existirem, no caso do “**ROVIMIX B2 80-SD**”, laudos mais recentes, Acórdãos do CARF e Parecer da OMA que entendem pela classificação proposta pela recorrente.

Tais laudos e documentos, diga-se, são os aqui já analisados (à exceção de laudos particulares e pareceres de classificação, que são tomados, aqui, como alegações de defesa sobre classificação, não tendo aptidão para contrapor a identificação prévia da mercadoria efetuada por laudos técnicos oficiais válidos).

No caso em análise, repise-se que os laudos técnicos oficiais qualificam a mercadoria como uma “*preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal*”.

Não há como classificar uma mercadoria ignorando laudo técnico oficial válido existente, em função do próprio Decreto nº 70.235/1972, aqui já mencionado, a não ser que se apresente outro laudo técnico oficial válido e divergente, para o mesmo produto, o que não ocorre, tecnicamente, no caso do “**ROVIMIX B2 80-SD**”.

E, identificadas as características técnicas da mercadoria “**ROVIMIX B2 80-SD**” (como compostos orgânicos que têm ingrediente ativo de constituição química definida, que consiste em vitamina “B2” adicionada de excipientes, que funcionam como revestimento para a vitamina, tornando o produto próprio para a destinação na formulação de ração animal) passa-se à atividade jurídica de classificar tais mercadorias na nomenclatura, descartando-se, pelo já exposto, a posição 2936, e partindo-se para a posição 2309, em função da RGI nº 1. Pela RGI nº 6 e pela RGC nº 1, respectivamente, são determinados: a subposição de primeiro nível (residual-9), fechada, e o item (residual-9), também não desmembrado.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso, também neste item.

3. Da multa por erro de classificação

Sustenta a recorrente, derradeiramente, que a multa por erro de classificação é indevida, pois as mercadorias foram corretamente declaradas e identificadas, e caso exista mero equívoco na classificação fiscal, este não impediu a correta identificação do que foi importado, não havendo fraude na operação, aplicando-se o Ato Declaratório COSIT nº 12/1997.

Cabe esclarecer que o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997, ainda em vigor, dispõe:

“O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e no art. 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966,

*declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que **não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.**” (grifo nosso)*

Daí se originam os dois requisitos presentes em várias decisões administrativas e judiciais, para a não aplicação de determinadas penalidades aduaneiras, no caso, a multa por infração administrativa o controle das importações, prevista no art. 169 do Decreto-Lei nº 37/1966.

No caso, não se está a analisar tal penalidade, que trata de licença de importação (que veio a substituir a antiga “guia de importação”), sequer exigida na autuação, mas a multa por erro de classificação prevista no art. 84, I da MP nº 2.158-35/2001, além da multa de ofício pela falta de recolhimento de tributos.

Cumprido, sobre a multa de ofício, acrescentar que foi ainda publicado em 1997 o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10, de teor semelhante ao de nº 12, mas versando sobre a multa pela falta de recolhimento de tributos:

“Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

2. Nos casos acima, os tributos devidos em razão de falta ou insuficiência de pagamento, exigidos no curso do despacho ou em ato de revisão aduaneira, serão acrescidos dos encargos legais, nos termos da legislação em vigor, a partir da data do registro da Declaração de Importação, relativamente ao Imposto de Importação, e do desembaraço aduaneiro, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.” (grifo nosso)

No entanto, tal ato foi revogado, em 2002, pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 10/09/2002, que excluiu a classificação tarifária errônea do texto:

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o disposto no art. 84, e seu § 2º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, declara:

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada

***em acordo internacional**, quando incabíveis, bem assim a indicação **indevida de destaque ex**, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.*

Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10, de 16 de janeiro de 1997.” (grifo nosso)

Assim, desde 2002, descabe falar em descrição correta, ou boa-fé, como atenuante da multa de ofício por falta de recolhimento de tributo, e, ainda mais, da multa por erro de classificação aduaneira prevista no art. 84, I da MP nº 2.158-35/2001, que tem por fundamento exatamente o erro de classificação (ou até de descrição, como agregado posteriormente, pela Lei nº 10.833/2002, art. 69).

Por fim, cabe notificar que até o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002 foi revogado recentemente, pelo Ato Declaratório Interpretativo RFN nº 6, de 24/12/2018:

“SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, o uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XXVI do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 84, e seu § 2º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, declara:

*Art. 1º **Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução de tributos incidentes na importação e preferência percentual negociada em acordo internacional**, quando incabíveis, bem assim a **indicação indevida de destaque ex**, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.*

Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 10 de setembro de 2002.(...).” (grifo nosso)

Assim, o ato declaratório alegado pela defesa não é aplicável às penalidades em apreciação neste contencioso.

Improcedentes, assim, as alegações recursais sobre o tema.

Processo nº 10880.729389/2017-11
Acórdão n.º **3401-005.932**

S3-C4T1
Fl. 8.103

4. Considerações Finais

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, para excluir do lançamento Declarações de Importação/adições que remetem ao nome “Dry Vitamin E 50% CWS/S”

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan