



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

Processo n° 10907.001876/2004-55
Recurso n° 141.195 Voluntário
Acórdão n° 3101-00.230 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2009
Matéria IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO
Recorrente SADIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL


CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS - Os produtos químicos orgânicos do Capítulo 29 do Sistema Harmonizado contempla principalmente os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, e quando misturados somente permanecem nesse Capítulo se “as soluções constituam um modo de acondicionamento usual e indispensável, determinado exclusivamente por razões de segurança ou por necessidades de transporte”, e, principalmente, “se o solvente não torne o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral”. No caso das vitaminas, cujas adições, soluções e misturas, as tornem particularmente aptas ao uso específico de ração animal, em detrimento de sua aplicação geral, a classificação é deslocada para posição mais específica determinada pela preferência de sua destinação dada pelos excipientes, qual seja, na posição 2309.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade em negar provimento ao recurso.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente


Luiz Roberto Domingo - Relator

EDITADO EM: 27/07/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tarásio Campelo Borges, Corinho Oliveira Machado, Luiz Roberto Domingo, Vanessa Albuquerque Valente e Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ – Florianópolis/SC que manteve em parte o lançamento do Imposto de Importação, sob o argumento que o Recorrente classificou erroneamente os produtos importados.

O fundamento do lançamento limita-se pela conclusão da Fiscalização que a Recorrente classificou erroneamente os seguintes produtos importados:

(i) Vitamina H (Biotina 2%), utilizada na produção de ração animal, constante na ADIÇÃO 005 da DI nº 99/09000884-0, no NCM 2936.29.31 sendo constatado pela Fiscalização que o produto deveria ser classificado no NCM 2309.90.90; e

(ii) Vitamina E (Acetato de Tocoferol) concentração 50%, utilizada na produção de ração animal, constante na ADIÇÃO 009 da DI nº 99/09000884-0, no NCM 2936.28.12, sendo constatado pela Fiscalização que o produto deveria ser classificado no NCM 2309.90.90, ambos por força do Laudo Técnico LAB 0376 emitido pelo Laboratório Nacional de Análises Luis Angerami.

Cientificado do lançamento em 31/08/2004, o Recorrente apresentou impugnação em 17/09/2004 (fls. 118/124), decidindo a DRJ-Florianópolis/SC pela procedência em parte do lançamento, sob o argumento que assiste razão ao Contribuinte somente a classificação da Vitamina E, tendo em vista que a presença da sílica no produto tem função estabilizante, e de acordo com a Nota “F” do Capítulo 29 admiti-se a adição de um estabilizante, para conservação ou transporte do produto.

Já no caso da Vitamina H, a DRJ entendeu pela procedência do lançamento, haja vista que a Vitamina H importada contém polissacarídeos, e que de acordo com o Laudo Técnico foram adicionados para um fim específico, qual seja, o de tornar a mercadoria uma preparação para fazer parte de composição de ração animal, situação prevista na posição 2309 como uma preparação destinada na fabricação de alimentos completos.

Inconformado com a decisão do órgão julgador de primeira instância, da qual tomou conhecimento em 27/11/2007, interpôs a Recorrente Recurso Voluntário, em 20/12/2007 (fls. 154/166), alegando em síntese que:

a) o auto de infração foi baseado em laudo incorreto, haja vista este ter partido de premissa equivocada, pois o produto importado não se trata de preparação, mas, sim, de Biotina (Vitamina H), conforme consta da fatura juntada aos autos, enquadrando-se desta forma a mercadoria no código 2936.29.31 da TEC;

b) deve ser aplicado ao feito as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado de nºs 2 e 3;

c) o fato da Vitamina H estar misturada com polissacarídeos não afasta a classificação realizada pela Contribuinte, pois de acordo com Regra Geral nº 2 não exclui a aplicabilidade do código específico em virtude de estar o produto misturado a outro morfente quando em quantidade ínfima no percentual de 1%;

d) “sendo a classificação feita pela Recorrente mais específica que a classificação imposta pelo FISCO, necessário se faz o provimento do presente recurso voluntário, por força da Regra de Interpretação nº (NESH), para seja reformado o v. acórdão recorrida e determinada a classificação no código TEC nº 2936.29.31, cancelando-se o Auto de Infração aqui rechaçado”;

e) “nas hipóteses de produtos, e não sendo possível a classificação pelo item da Regra 3-a, a classificação deve ser feita atentando-se à matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação, sendo determinante para caracterizar a essencialidade “a natureza da matéria constitutiva ou dos componentes, pelo volume, quantidade, peso ou valor, pela importância de uma das matérias constitutivas tendo em vista a utilização das mercadorias””;

f) “o produto em questão – VITAMINA H (Biotina 2%) – foi enquadrado na categoria de “Vitamina H (biotina)” 2936.29.31, sendo “...**utilizada pelas indústrias formuladoras de ração...**”, como a própria autoridade fiscal manifestou-se na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do AI. Logo, não se enquadra no objetivo do código 2309 (alimentos compostos completos, preparações *ET coetera*), devendo ser utilizado isoladamente na alimentação de animais”;

g) requer a realização de perícia para dirimir qualquer dúvida sobre a classificação fiscal realizada, trazendo aos autos nos termos do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72 seus quesitos;

h) da inaplicabilidade da multa no caso concreto, haja vista se encontrar o produto importado corretamente descrito na DI, citando diversos julgados e o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/97.

i) cita diversas decisões sobre o tema;

j) requer ao final, o provimento do Recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LUIZ ROBERTO DOMINGO, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e atender os demais requisitos de admissibilidade.

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ-Florianópolis/SC que manteve somente o lançamento do II, do produto importado Vitamina H (Biotina 2%), utilizada na produção de ração animal, constante na ADIÇÃO 005 da DI nº 99/09000884-0, sendo classificado pelo Contribuinte no NCM 2936.29.31, e reclassificado pela Fiscalização no NCM 2309.90.90.

Em que pese os argumentos tecidos pela Recorrente na sua peça recursal, entendo que o lançamento fiscal, no que se refere à Vitamina H é procedente. Veja.



O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – SH foi criado através de trabalho conjunto, desenvolvido pela Organização das Nações Unidas, Comunidade Econômica Européia e Conselho de Cooperação Aduaneira, com os objetivos de criar uma codificação internacional e uniforme (linguagem aduaneira comum) para facilitar a identificação de mercadorias na comercialização aduaneira.

O SH contempla não só a tabela de mercadorias designadas, decodificadas e classificadas, mas, também, Regras Gerais de Interpretação, que traçam as diretrizes básicas para a determinação da posição fiscal do produto e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH que explicam quais produtos são açambarcados pelas seções e capítulos do Sistema, ou como uma dada informação deve ser interpretada. As Notas Explicativas constituem elemento subsidiário de interpretação do conteúdo dos textos das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do SH.



A classificação adotada pelo SH divide as mercadorias por categorias, reunindo-as segundo suas origens animais, vegetais, produtos derivados, produtos da indústria química, minerais, metais trabalhados, máquinas, equipamentos e mercadorias diversas. Cada categoria é reunida em uma Seção, e as espécies de cada categoria, em Capítulos. Nos Capítulos encontramos as posições e subposições de cada mercadoria, devidamente classificadas e correlacionadas com uma numeração que a identifique (codificação).

Diante da diversidade de mercadorias o SH tem a pretensão de contemplá-las todas em seus 96 capítulos reunidos em 21 seções. Essa divisão apesar de seguir indicadores lógicos de reunião das mercadorias segundo sua natureza, material constitutivo, tipo ou função e destinar-se a facilitar a visualização do intérprete dos conjuntos que formam o sistema, tem caráter apenas indicativo, não proporcionando em si, a classificação. Isso porque, a natureza física ou funcional da coisa, por si só, não é determinante para a classificação, uma vez que o SH é uma convenção e segue os critérios artificialmente “convencionados” para determinar se uma mercadoria será incluída em uma classe e não em outra.

Importante esclarecer que, para quem se empenha na tarefa de classificar mercadorias do SH, pouco importa os efeitos fiscais decorrentes da fixação da classificação em determinada posição. Ocorre que não é incomum encontrarmos situações em que o contribuinte ou Fisco tentam a partir da alíquota justificar a classificação adotada.

A Convenção Internacional do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, celebrado em Bruxelas, em 14/06/1983, constitui-se norma internacional da qual o Brasil é signatário, desde 31/10/1986, tendo ratificado sua adesão em 08/11/1988. Internamente, o Brasil promulgou a convenção em 27/12/1988, por meio do Decreto nº 97.409/1988.

Desta forma, trata-se de norma jurídica que passou a integral o sistema de direito positivo interno, circunstância que o caracteriza como veículo introdutor de normas jurídicas. Tal constatação repercute de maneira relevante na solução de questões relativas à classificação de mercadorias, pois, em sendo norma jurídica as regras e disposições contidas no Sistema Harmonizado vinculam a administração pública (que se submete ao princípio constitucional da legalidade). Ademias, a aplicação e interpretação de tais normas submetem-se à perspectiva da lógica jurídica. É de dizer-se que a classificação de mercadorias é um procedimento afeto ao operador do Direito, por mais que elementos técnicos de outras ciências sejam requisitados.



Antes de enfrentarmos a classificação fiscal do produto pelas Regras Gerais de Interpretação é imprescindível atendermos a “Regra Zero” de Classificação de mercadorias, ou seja, saber o que é a mercadoria: qual a sua definição e qual a significação que contempla a palavra na representação da mercadoria?

No caso em tela, para evidenciar as características extrínsecas e intrínsecas do produto, foi realizado Laudo de Análise nº 1214.01 pelo Laboratório Nacional de Análises Luis Angerami, que concluiu que não se trata apenas de Vitamina H (Biotina), mas sim de preparação constituída de Biontina e Polissacarídeo, na forma de pó.

Além disso, observa-se que o referido laudo é claro em esclarecer que o polissacarídeo constante no produto importado é caracterizado como aglutinante para facilitar o manuseio e a dosagem da Vitamina H no preparo das rações animais.

Como ficou demonstrado pelos Laudos Técnicos apresentados, trata-se de “Vitamina H (Biotina 2%), **utilizada pelas indústrias formuladoras de ração...**”, como a própria autoridade fiscal manifestou-se na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, com o que a Recorrente concorda.

A lide, portanto, está centrada na forma de classificação desse produto, se a mistura com polissacarídeos descaracteriza a vitamina H ou a torna para fim mais específico, confrontando duas posições: a adotada pelo contribuinte 2936.21.12, assim previsto na NCM:

[2936] - PROVITAMINAS E VITAMINAS, NATURAIS OU REPRODUZIDAS POR SÍNTESE (INCLUÍDOS OS CONCENTRADOS NATURAIS), BEM COMO OS SEUS DERIVADOS UTILIZADOS PRINCIPALMENTE COMO VITAMINAS, MISTURADOS OU NÃO ENTRE SI, MESMO EM QUAISQUER SOLUÇÕES e

[2936.1] - Provitaminas, não misturadas

[2936.2] - Vitaminas e seus derivados, não misturados

[2936.21] -- Vitaminas A e seus derivados

[2936.21.1] Vitamina A₁ álcool (retinol) e seus derivados

[2936.21.11] Vitamina A₁ álcool (retinol)

[2936.21.12] Acetato

E a adotada pelo Fisco 2309.90.90, assim prevista na NCM:

[23.09] - PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS NA ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS

[2309.10] - Alimentos para cães e gatos, acondicionados para venda a retalho

[2309.90] – Outras

[2309.90.10] *Preparações destinadas a fornecer ao animal a totalidade dos elementos nutritivos necessários para uma alimentação diária racional e equilibrada (alimentos compostos completos)*

[2309.90.20] *Preparações à base de sal iodado, farinha de ossos, farinha de concha, cobre e cobalto*

[2309.90.30] *Bolachas e biscoitos*

[2309.90.40] *Preparações contendo Diclazuril*

[2309.90.90] *Outras.*

Como definido pela Convenção a classificação de mercadoria se dá pela aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI, cuja Regra 1 dispõe:

“Regra 1

Os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes.”

Note-se que as disposições da Convenção, que fornecem elementos e requisitos para a classificação das mercadorias, estão contidas nos textos das posições, nos textos das notas de seção e nos textos das notas de capítulo. É importante ressaltar, também, que, segundo a Regra 1, as demais regras de interpretação somente podem ser aplicadas se e quando não contrariarem tais dispositivos (os textos das posições, das notas de capítulo e das notas de seção).

Assim, tendo sido atendido o pressuposto de caracterização do produto, sem maiores indagações ou deduções, o intérprete deve seguir as indicações das regras gerais interpretação do sistema harmonizado, buscando, inicialmente, localizar o produto dentre aqueles de mesma categoria, assim considerados aqueles que têm a mesma matéria constitutiva, que se encontram reunidos nas seções e respectivos capítulos.

Desta forma, no caso do produto em apreço, o interprete é naturalmente levado para o Capítulo 29, que trata dos Produtos Químicos Orgânicos, cujas notas dispõem acerca dos itens que nela são acolhidos e os que não são ali classificados, do que destacamos:

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 contendo impurezas;

b) as misturas de isômeros de um mesmo composto orgânico (mesmo contendo 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 (incluído um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte;

g) os produtos das alíneas a), b), c), d), e) ou f) acima, adicionados de uma substância antipoeira, de um corante ou de uma substância aromática, com finalidade de facilitar a sua identificação ou por razões de segurança, desde que essas adições não tornem o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral;

h) os produtos seguintes, de concentração-tipo, destinados à produção de corantes azóicos: sais de diazônio, copulantes utilizados para estes sais e aminas diazotáveis e respectivos sais.

(Grifos acrescidos)

É inegável que a Vitamina H, diante do texto da posição 2936 estariam aí classificadas, em seu estado puro. Ocorre que, comprovou-se pelos laudos que a vitamina estava misturada por polissacarídeos que a tornam especialmente destinada à indústria de ração e, que serve de excipientes utilizados com a finalidade de facilitar o manuseio e a dosagem da Vitamina nas rações animais.

No dizer da nota de Capítulo, as vitaminas são compostos de constituição química definida, na forma da alínea “a”, misturados a outros compostos. Se assim a solução somente pode permanecer na posição 29 se atender ao requisito da alínea “e” da Nota, cujo enunciado prescritivo é dividido em duas partes, como segue.

A primeira parte ratifica a condição de compostos de constituição química, mas saliente a condição: **desde que essas soluções constituam um modo de acondicionamento usual e indispensável, determinado exclusivamente por razões de segurança ou por necessidades de transporte.** Por conta dessa prescrição, a mercadoria importada manter-se-ia classificada no Capítulo 29, mas o texto da alínea “e” da Nota do Capítulo continua.

A segunda parte do texto da nota dispõe que adicionalmente a mercadoria deverá cumprir o seguinte requisito. Digo adicionalmente, porque a segunda parte se liga à primeira pela conjunção **e**, cuja função sintática cumpre é includente, determinando **“que o solvente não torne o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.**



No que se refere a posição adotada pela Fiscalização, qual seja 2309, a NESH prevê que classifica-se nesta posição não só as preparações forrageiras adicionadas de melão ou de açúcares, como também os alimentos completos (fornecer ao animal uma alimentação diária racional e balanceada) e complementar (completar os alimentos produzidos na propriedade agrícola, por adição de algumas substâncias orgânicas ou inorgânicas) empregados na alimentação de animais, bem como as preparações destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos ou complementares para a nutrição animal.

Estas últimas preparações, conhecidas comercialmente de pré-misturas são geralmente compostos de caráter complexo que compreendem um conjunto de elementos (também denominado de aditivos), cuja natureza e proporções variam consoante a produção zootécnica a que se destinam.

Sobre os aditivos a NESH assim os classifica:

1) *os que favorecem à digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas, aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromatizantes ou aperitivos, etc.;*

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

3) *os que desempenham a função de suporte e que podem consistir quer em uma ou mais substâncias orgânicas nutritivas (especialmente farinhas de mandioca ou de soja, farelos, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), quer em substâncias inorgânicas (por exemplo: magnésita, cré, caulim, sal, fosfatos).(g.n.)*

Assim, conclui-se que qualquer vitamina ou provitamina é capaz de enquadrar-se nesta posição quando destinada à fabricação de alimentos destinados para nutrição animal, na forma de pré-mistura.

Se a mistura desloca a destinação do produto para um fim preferencial em detrimento à sua aplicação geral, a posição mais específica prevalecerá em relação à mais genérica. Isso porque os produtos do Capítulo 29 são, no mais das vezes, insumos das indústrias químicas, o que implica reconhecer sua função intermediária na cadeia de produção e, portanto, o caráter genérico da aplicação.

Prova disso é que a mercadoria importada, na composição em que se encontra, não tem aplicação genérica própria dos produtos do Capítulo 29, conforme se depreende dos textos das Notas de Capítulo, mas uma função específica de serem incluídos na ração animal. Não servirá, portanto, para ser aplicado na fabricação de alimentos humanos, apenas animal.

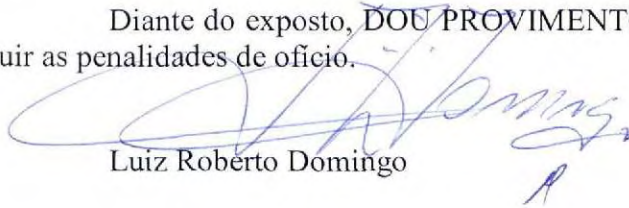
Frisa-se que a Instrução Normativa RFB nº 873 de 26 de agosto de 2008, aprovou a tradução para a língua portuguesa dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), que assim decidiu sobre a matéria dos autos:

2309.90 6. Preparações para alimentação de animais contendo vitamina B12 (cerca de 1% em peso) ou vitamina H (cerca de 2% em peso), em um carreador ou diluente.

Desta forma, a interpretação que deve prevalecer, a meu modo de pensar, é aquela que desloca a mercadoria da posição mais genérica e a desloca para a mais específica, justamente na posição em que se encontra a destinação preferencial dada pelos demais componentes que lhe servem de excipiente. Note-se que esses componentes (ainda que tenham a função de preservar as qualidades físico-químicas da vitamina) não são neutros o suficiente para manter a aplicação geral requisitada pela Nota de Capítulo supra mencionada.

Ademias, em relação às penalidades de ofício, entendo que os elementos de fatos trazidos aos autos se subsumem com exatidão ao tipo de excludente de punibilidade conferido pelos Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/1997 e Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/97 em relação à multa administrativa ao controle das importações, como aplicado regularmente pelo eminente Conselheiro-Relator, entendo aplicar-se o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/97, em relação às 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.

Diante do exposto, ~~DOU~~ PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para excluir as penalidades de ofício.



Luiz Roberto Domingo