



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.001667/2007-94
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.699 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL S/A

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/02/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CAPÍTULO 29. PRODUTOS MISTURADOS. UTILIZAÇÃO ESPECÍFICA DE PREFERÊNCIA A SUA APLICAÇÃO GERAL. FATOR EXCLUDENTE.

As misturas de substâncias que tornem o produto, no caso vitaminas, particularmente apto a ser utilizado em finalidades específicas, de preferência a sua aplicação geral, impede sua classificação no capítulo 29. RGI nº1. Nota 1, “c”, “d”, “e”, “f” e “g” do Capítulo 29.

O produto de denominação comercial, ROVIMIX AD3 1000/200 classifica-se na NCM 2936.90.00.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, que conheceu do recurso. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal na reunião anterior.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão nº 3301-004.387, de 21 de março de 2018 (e-folhas 362 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador 14/02/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

O produto de denominação comercial, ROVIMIX AD3 1000/200, encontra correta classificação tarifária na NCM 2936.90.00.

Em atenção à RGI n.º 01, classificam-se nesta posição os produtos aqui analisados, visto que, embora destinadas à administração oral em animais, não perderam as características essenciais das suas matérias de origem (vitaminas).

Recurso Voluntário Provido.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 374 e segs) diz respeito à classificação fiscal do produto Rovimix.

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 397 e segs.

Contrarrrazões sujeito passivo às e-folhas 408 e segs. Requer que o recurso especial da Fazenda não seja admitido e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Em caráter preliminar, a contrarrazoante pede que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não seja admitido. Segundo alega, em situações idênticas à tratada nos autos, os recursos especiais por ela interpostos não foram admitidos sob a alegação de que as decisões comparadas não examinaram produtos idênticos. Explica que

8. Para o caso destacado acima vejam D. Julgadores que o recurso especial da contribuinte não foi admitido por considerar de "naturezas distintas" a mesma vitamina A, em razão de naqueles autos se tratava de vitamina A para preparação de alimentação de animais e na decisão paradigma de vitamina A para fins terapêuticos utilizados em medicina humana.

9. Portanto, naqueles autos não houve dúvida por parte do D. Julgador de que para admissão do recurso especial além da vitamina ser idêntica deveria ser utilizada para a mesma finalidade. Vejamos mais um exemplo:

Sem razão a contrarrazoante.

Ainda que, em outros processos, tenham sido tomadas decisões divergentes em exame de prelibação da matéria versada nos autos, a convicção de autoridade prolatora do despacho de admissibilidade nos diferentes processos administrativos fiscais, é, como se sabe, autônoma e, por conseguinte, não vincula a autoridade encarregada do exame de admissibilidade de outro do recurso especial.

No caso concreto, me sinto seguro em afirmar que o recurso deve, sim, ser admitido. Não há qualquer diferença no fato de as vitaminas não serem idênticas. O que se discute é se elas, misturadas a outros produtos, de tal sorte a torná-las particularmente aptas a um uso específico, podem ou não ser classificadas no capítulo 29. Pouco importa, portanto, tratarem-se de vitaminas diferentes.

Passo ao mérito.

Discute-se a correta classificação tarifária do produto denominado Rovimix AD3 1000/200.

O contribuinte classificou a mercadoria na NCM 2936.90.00, que especifica provitaminas e vitaminas, nos seguintes termos.

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.

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
2936.21.13	Palmitato
2936.21.19	Outros
2936.21.90	Outros
2936.22	Vitamina B1 e seus derivados
2936.22.10	Cloridrato de vitamina B1 (cloridrato de tiamina)
2936.22.20	Mononitrato de vitamina B1 (mononitrato de tiamina)
2936.22.90	Outros
2936.23	Vitamina B2 e seus derivados
2936.23.10	Vitamina B2 (riboflavina)
2936.23.20 5	Fosfato sódico de vitamina B2 (5'-fosfato sódico de riboflavina)
2936.23.90	Outros
2936.24	Ácido D- ou DL-pantotênico (vitamina B3 ou vitamina B5) e seus derivados
2936.24.10	D - Pantotenato de cálcio
2936.24.90	Outros
2936.25	Vitamina B6 e seus derivados
2936.25.10	Vitamina B6
2936.25.20	Cloridrato de piridoxina
2936.25.90	Outros
2936.26	Vitamina B12 e seus derivados
2936.26.10	Vitamina B12 (cianocobalamina)
2936.26.20	Cobamamida
2936.26.30	Hidroxocobalamina e seus sais
2936.26.90	Outros
2936.27	Vitamina C e seus derivados
2936.27.10	Vitamina C (ácido L- ou DL-ascórbico)
2936.27.20	Ascorbato de sódio
2936.27.90	Outros
2936.28	Vitamina E e seus derivados
2936.28.1	D- ou DL-alfa-Tocoferol e seus derivados
2936.28.1	D- ou DL-alfa-Tocoferol
2936.28.12	Acetato de D- ou DL-alfa-tocoferol
2936.28.19	Outros
2936.28.90	Outros

2936.29	Outras vitaminas e seus derivados
2936.29.1	Vitamina B9 (ácido fólico) e seus derivados
2936.29.11	Vitamina B9 (ácido fólico) e seus sais
2936.29.19	Outros
2936.29.2	Vitaminas D e seus derivados
2936.29.21	Vitamina D3 (colecalfiferol)
2936.29.29	Outros
2936.29.3	Vitamina H (biotina) e seus derivados
2936.29.31	Vitamina H (biotina)
2936.29.39	Outros
2936.29.40	Vitaminas K e seus derivados
2936.29.5	Ácido nicotínico e seus derivados
2936.29.51	Ácido nicotínico
2936.29.52	Nicotinamida
2936.29.53	Nicotinato de sódio
2936.29.59	Outros
2936.29.90	Outros
<u>2936.90.00</u>	<u>Outras, incluindo os concentrados naturais</u>

A Fiscalização Federal, por seu turno, considerou que a mercadoria estaria corretamente classificada na NCM 2309.90.90. Segue o texto da posição.

23.09	Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais.
2309.10.00	Alimentos para cães ou 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 que contenham Diclazuril
2309.90.50	Preparações com teor de cloridrato de ractopamina igual ou superior a 2 %, em peso, com suporte de farelo de soja
2309.90.60	Preparações que contenham xilanase e betagluconase, com suporte de farinha de trigo
<u>2309.90.90</u>	<u>Outras</u>

Em linhas gerais, é possível dizer que a classificação fiscal de mercadorias deve observar as *(i)* Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado¹, *(ii)* as Regras Gerais Complementares do Mercosul e *(iii)* as Regras Gerais Complementares da TIPI. Além delas, são considerados os pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), os Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

Conforme reza a RGI n.º 1, a classificação de mercadorias é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não contrariem a própria RGI n.º 1, pelas RGI subsequentes.

À luz desses critérios, entendo que, no caso concreto, seja de grande importância observar o disposto na Nota 1, “c”, “d”, “e”, “f” e “g” do Capítulo 29, que esclarece que

¹ Anexo à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo n.º 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto n.º 97.409, de 23 de dezembro de 1988.

I.- Ressalvadas as disposições em contrario, 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 a sua aplicação geral**; (grifos acrescidos)
- 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;
- g) os produtos das alíneas a), b), **c)**, d), e), adicionados de uma substância antipoeira, de um corante ou de uma substância aromática, com a finalidade de facilitar a sua identificação ou por razões de segurança, **desde que essas adições não tornem o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral**; (grifos acrescidos)
- h) os produtos seguintes, de concentração-tipo. destinados à produção de corantes azóicos, sais de diazônio, copulantes utilizados para estes sais e aminas diazotáxis e respectivos sais preferência à sua aplicação geral.

Depreende-se do teor normativo da Nota 1 do Capítulo 29, que os produtos passíveis de serem classificados na posição 29.36 (na qual classificam-se as vitaminas) enquadrar-se-ão nela *(i)* mesmo que constituam soluções aquosas desses produtos; *(ii)* ou outras soluções destes, 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 a sua aplicação geral**; *(iii)* ainda que sejam adicionados de um estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte; ou *(iv)* ainda que sejam adicionados de uma substância antipoeira, de um corante ou de uma substância aromática, com a finalidade de facilitar a sua identificação ou por razões de segurança, **desde que essas adições não tornem o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral**.

A identificação da mercadoria foi realizada por meio do laudo técnico 330/2007-1 (e-folhas 80), no qual prestam-se os seguintes esclarecimentos.

Respostas aos Quesitos

1 - Não se trata somente de Acetato de Vitamina A e Vitamina D3

Trata-se de Preparação à base de Acetato de Vitamina A, Vitamina D3, Matéria Protéica e Derivado de Celulose, na forma de microsferas.

2 - De acordo com Literatura Técnica, mercadoria com a denominação ROVIMIX AD3 é utilizada na formulação de ração animal.

3 - Segundo Referências Bibliográficas e Literatura Técnica, mercadorias dessa natureza são utilizadas como suplemento dietético em formulações de ração animal.

4 Não se trata somente de uma Vitamina, um composto orgânico de constituição química definida.

5 De acordo com Literatura Técnica, a mercadoria encontra-se pronta para ser incorporada em formulações de ração animal.

S- Por se tratar de produto a ser utilizado na formulação de ração animal, consultar Ministério da Agricultura (Órgão Competente) sobre as condições de sua comercialização.

7- Não há considerações adicionais

Vê-se que o Laudo Técnico deixa claro que a mercadoria importada não pode ser identificada simplesmente como Acetato de Vitamina A e Vitamina D3, já que a mesma foi acrescida de matéria proteica e derivado de celulose. E o mais importante, na condição em que se encontra, o produto destina-se à formulação de ração animal.

Como visto antes, a Nota 1 do Capítulo 29 admite que os produtos da posição 29.36, dentre outras posições, sejam acrescidos de determinadas substâncias lá especificadas, mas, sempre, desde que não os torne particularmente aptos a um fim específico. Sem dúvida, no caso concreto, à luz das informações técnicas prestadas pela perícia, sobressai incontroverso que a adição de matéria proteica e derivado de celulose tornou o produto, que, em essência, contém Acetato de Vitamina A e Vitamina D3, particularmente apto à utilização em um fim específico, de preferência à sua aplicação geral, qual seja, a formulação de ração animal. Significa dizer que as condições estabelecidas na Nota 1 “c”, “d”, “e”, “f” e “g” para o enquadramento tarifário da mercadoria importada no Capítulo 29 e, por conseguinte, na posição 29.36 não foram observadas.

A conclusão é a de que a NCM escolhida pelo contribuinte não pode ser utilizada para classificação da mercadoria importada.

Em sede de contrarrazões, o contribuinte alega que a classificação do produto importado já foi decidida no âmbito da Secretaria da Receita Federal, por ocasião da edição da Decisão Coana nº 14, de 09 de agosto de 1999. Reproduz no texto do recurso:

Mistura de vitamina A (mínimo 500.000 unidades internacionais pro grama de sólido) com vitamina D3 (mínimo de 100.000 unidades internacionais pro grama de sólido), protegida e estabilizada num sólido protetor (mistura de gelatina, lactose e uma pequena quantidade do antioxidante butil-hidroxitolueno ou glicerina, gelatina, carboidratos e antioxidante etoxiquina), **destinada ao preparo de rações para animais, classifica-se no código 2936.90.00 da Tarifa Externa Comum**, aprovado pelo Decreto nº 1.343/94, com redação dada pelo Decreto nº 2.376/97.

Observa-se que há importante distinção entre o produto a respeito do qual trata o processo e o produto objeto de análise na Decisão Coana nº 14/99. Como não é difícil perceber,

o produto examinado na Decisão é misturado à gelatina, lactose e uma pequena quantidade do antioxidante butil-hidroxitolueno ou glicerina, gelatina, carboidratos e antioxidante etoxiquina. O produto sobre o qual recai a controvérsia versada nos autos é misturado à matéria protéica e derivado de celulose. Ainda mais, a mistura acrescida às vitaminas classificadas por meio da Decisão é identificada como um estabilizante, espécie contemplada no item “f” da Nota 1 do Capítulo 29, o que não ocorre no caso concreto.

E, diga-se, estar **destinado ao preparo de rações** não é o mesmo que ter sido acrescido de uma substância que torne o produto especialmente apto a uma determinada aplicação. Em outras palavras, a Nota 1 do Capítulo 29 não proíbe que a mercadoria seja importada para um determinado fim (destinação), proíbe a adição de substâncias que a torne particularmente apta a um fim específico.

Por razão quase idêntica, a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 99/1999, não socorre ao contribuinte. O assunto foi adequadamente examinada pela decisão de primeira instância de julgamento, conforme segue.

Com relação à IN/SRF nº 99/99, citada pelo contribuinte, esta faz referência a preparações contendo vitaminas e aditivos estabilizantes ou de conservação e transporte, sem fazer referência à capacidade desses aditivos de darem à preparação uma aplicação específica distinta da aplicação geral da vitamina isolada. Logo, ela não toca no ponto crucial de deslinde da classificação fiscal, qual seja, a finalidade da aplicação prática do produto importado.

Acolho os fundamentos da decisão de piso.

Necessário, por derradeiro, pontuar que os argumentos veiculados em sede de contrarrazões acerca do produto *Vitamina D3* (acrescido de Vitamina E) revelam-se impertinentes, uma vez que o litígio esteja circunscrito ao produto composto por Acetato de Vitamina A e Vitamina D3, acrescido de matéria proteica e derivado de celulose como se desprende do disposto no próprio recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (e-folhas 378).

9. O presente litígio reside na classificação fiscal do produto identificado e classificado pelo importador como: “ROVIMIX AD3 1000/200 (ACETATO DE VITAMINA A – RETINOL + VITAMINA D3 – COLECALCIFEROL), classificação na NCM 2936.90.00.

Passo ao exame da classificação fiscal determinada pela Fiscalização Federal.

Na posição 23.09 classificam-se as preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais, na qual, a teor do Laudo Técnico carreado aos autos, enquadra-se o produto Rovimix AD3 1000/200. Uma vez que o produto não se enquadre em nenhum dos itens da subposição 2309.90, deve ser classificado no item residual: 2309.90.90.

Correta a classificação adotada pelo Fisco.

Decisão recente proferida no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais adotou o mesmo entendimento, tal como se lê na ementa do acórdão nº 9303-007.978, de 19 de fevereiro de 2019, a seguir transcrita.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

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

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL. UNIFORMIDADE DE ENTENDIMENTOS.

No presente caso, tendo uma uniformidade de classificações e entendimentos, tanto da origem como do acórdão recorrido, a Contribuinte não poderia ter excluído a NCM da posição 2309. No termos das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, juntamente com as NESH, a Vitamina B2 (Riboflavina) Rovimix B2 80 SD de uso animal, de acordo com Laudo Técnico de n.º 1512.06, a mercadoria trata de uma preparação constituída de Riboflavina (Vitamina B2) e Polissacarídeo (excipiente), na forma de microesferas, não versa somente de Riboflavina (Vitamina B2), mas sim de uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada á ração animal e/ou pré-mistura, enquadrando-se no código NCM 2309.90.90; Vitamina H (Biotina) Rovimix H2 uso animal, enquadra-se no código NCM 2309.90.90, por se tratar de uma preparação constituída de Biotina (Vitamina H) e Polissacarídeo (excipiente), na forma de pó nos termos do Laudo Técnico n.º1512.10; Palmitato de Vitamina A tipo 250 CWS/Fuso humano, nos termos da classificação fiscal adotada pela fiscalização, a NCM enquadra-se no código 3824.90.19 e o Acido Ascórbico revestido tipo EC uso: humano (Coated Ascorbic Acid Type EC)”, de acordo com Laudo Técnico n.º 1364.05, enquadra-se na posição NCM 3824.90.19.

MULTA. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA DESCRIÇÃO INCOMPLETA, SEM ELEMENTOS PARA IDENTIFICAÇÃO E ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO DECLARAÇÃO INEXATA.

Comprovado que a descrição da mercadoria feita pela Contribuinte não foi correta, não contendo os elementos necessários e suficientes à identificação e ao enquadramento tarifário do produto, não cabe a exclusão de penalidades tendo como fundamento o Ato Declaratório COSIT, n.º 12, de 1997.

Pelo exposto, voto por não conhecer o recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas