



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.001732/2010-87
ACÓRDÃO	3002-004.192 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADISSEO BRASIL NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 28/10/2009

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. VITAMINAS. PREPARAÇÃO A BASE DE VITAMINAS E EXCEPIENTES PARA SER ADICIONADA À RAÇÃO ANIMAL. LAUDO LABORATORIAL.

Preparação constituída de Acetato de Vitamina "E" e Sílica Expandida. Laudo laboratorial indica que os excipientes tornam o produto apto para o uso específico preferencial a sua aplicação geral, afastando a classificação no capítulo 29. RGI-1. Nota 1, "c", "d", "e", "f" e "g" do Capítulo 29.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 28/10/2009

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REVOGAÇÃO. LC 227/2026. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA.

Operada a revogação do dispositivo que tipificava a infração (art. 84, I, da MP 2.158-35/2001) e tratando-se de processo administrativo pendente de julgamento definitivo, aplica-se o princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, "a", CTN), resultando na exclusão da penalidade por perda de fundamento legal.

INCLUSÃO NA DI DE DESCRIÇÃO DO PRODUTO E NCM INCORRETAS. MULTA POR FALTA DE LICENCIAMENTO.

Aplica-se a multa de 30% sobre o valor aduaneiro, nos casos em que a NCM e a descrição do produto foram incorretamente informadas na DI. Inaplicabilidade do ADN Cosit nº 12/97.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 28/10/2009

BASE DE CÁLCULO. VALORES DO ICMS E DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.

Por força do disposto no art. 99 do RICARF c/c a decisão do STF, no julgamento do RE 559.937/RS, sob o regime do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (CPC), cumpre reconhecer a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro de mercadorias estrangeiras e dos valores das próprias contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre importação na base de cálculo da Cofins-Importação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 28/10/2009

BASE DE CÁLCULO. VALORES DO ICMS E DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.

Por força do disposto no art. 99 do RICARF. c/c a decisão do STF, no julgamento do RE 559.937/RS, sob o regime do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (CPC), cumpre reconhecer a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro de mercadorias estrangeiras e dos valores das próprias contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre importação na base de cálculo do PIS-Importação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, (i) para que sejam alteradas as exigências de PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação, além das multas de ofício e dos acréscimos legais correspondentes, adequando a exigência ao decidido no Recurso Extraordinário nº 559.937/RS e (ii) para afastar a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, ante a revogação expressa do dispositivo legal que amparava sua exigência, nos termos do art. 181 da LC nº 227/2026 c/c art. 106, II, 'a', do CTN.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Relatora

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 295-308, contra o **Acórdão nº 12-106.637** da 14ª Turma da DRJ/RJO, exarado em sessão realizada aos 29/03/2019, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário exigido.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos:

1. O presente processo é pertinente ao Auto de Infração de fls. 02 a 31, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto de Importação e ao PIS/COFINS, incidentes em função de erro na classificação de mercadoria importada.

1.1. As folhas citadas neste Relatório referem-se à numeração do processo digital.

2. O lançamento foi aplicado em desfavor da pessoa jurídica por ter sido verificado erro de classificação fiscal na importação de mercadoria submetida a despacho através da Declaração de Importação 09/1.495.346-4, registrada em 28/10/2009.

3. A emissão do auto de infração foi assim justificada pela Auditoria:

1 - ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Por meio da Declaração de Importação nº 09/1495346-4, registrada em 28/10/2009, o importador ADISSEO BRASIL NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA, submeteu a despacho de importação, a seguinte mercadoria:

- VITAMINA E (ACETATO DE DL-ALFA-TOCOFEROL) ESTABILIZADO NA CONCENTRACAO MIN. DE 500 UI/g.

NOME COMERCIAL: MICROVIT E PROMIX 50.

USO: SUPLEMENTO VITAMINICO PARA ALIMENTACAO ANIMAL.

FÓRMULA QUIMICA: C31 H52 O3 ASPECTO: PÓ.

A mercadoria foi enquadrada no código tarifário 2936.28.12 - Acetato de D - ou DL - alfa - tocoferol, com as alíquotas do Imposto de Importação de 0 %, e do Imposto sobre Produtos Industrializados de 0 %.

Quando da formalização do despacho, o importador solicitou a redução da alíquota do PIS/PASEP e para a COFINS para 0% com base no artigo 1º, inciso I do Decreto nº 6.426/2008.

A conferência física da mercadoria, que foi realizada com a retirada de amostras para exame laboratorial.

2- IDENTIFICAÇÃO DA MERCADORIA SUBMETIDA A DESPACHO.

O Laboratório de Análises emitiu o Laudo nº 3126/2009-1, em 18/12/2009, concluindo tratar-se a mercadoria submetida a despacho de:

1) NÃO SE TRATA SOMENTE DE ACETATO DE TOCOFEROL ACETATO DE VITAMINA E).

TRATA-SE DE PREPARAÇÃO CONTENDO ACETATO DE TOCOFEROL (ACETATO DE VITAMINA E) E EXCEPIENTES COMO AS SUBSTÂNCIAS INORGÂNICAS A BASE DE SILICA, UMA PREPARAÇÃO EXPECIFICAMENTE FORUMLADA PARA SER UTILIZADA EM RAÇÃO ANIMAL.

2) TRATA-SE DE PREPARAÇÃO ESPECIFICAMENTE ELABORADA PARA SER ADICIONADA A RAÇÃO ANIMAL E/OU PRÉ-MISTURA.

3) SEGUNDO LITERATURA TÉCNICA ESPECÍFICA, A MERCADORIA ENCONTRA-SE ESPECIFICAMENTE PREPARADA PARA SER ADICIONADA AS RAÇÕES ANIMAIS, DESTINADAS A ENTRAR NA FABRICAÇÃO DOS ALIMENTOS "COMPLETOS" OU "COMPLEMENTARES" DESIGNADOS COMERCIALMENTE PRÉ-MISTURAS DESTINADA A DEFENDER A SAÚDE DO ANIMAL.

3) AS SUBSTÂNCIAS INORGÂNICAS A BASE DE SÍLICA NÃO SÃO ADITIVOS UTILIZADOS PARA CONSERVAÇÃO OU TRANSPORTE DO ACETATO DE VITAMINA E.

(...) A vista dos resultados apresentado no Laudo de Análises, o importador foi intimado a recolher os gravames legais devidos, pela desclassificação do código tributário declarado.

O importador não concordou com a exigência, e solicitou nova análise do processo com base na Decisão COANA Nº 002, mercadoria 1, que relata sobre a classificação fiscal da mercadoria e esclarece melhor a conclusão do Laudo nº 3126/2009-1.

Em atendimento ao solicitado pelo importador foi feito aditamento ao pedido Lab nº 3570/09 com o seguinte questionamento:

1) Confirmar se a mercadoria despachada trata-se de Vitamina E adsorvida em sílica EXPANDIDA, contendo, no mínimo 500 unidades internacionais de vitamina E por grama de sólido?

2) Considerando a denominação do Laudo de análise da mercadoria despachada acima, informar se a " preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal" é constituída de uma mistura de diversos elementos nutritivos destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos ou complementares?

3) *Os excipientes encontrados na mercadoria analisada, como as substâncias inorgânicas à base de sílica modificam o caráter do acetato di-alfa-tocoferol ou somente atuam com agentes sua conservação ou transporte?*

Em respostas aos quesitos acima formulados o Laboratório de Análises esclarece o seguinte:

1)...*TRATA-SE DE PREPARAÇÃO CONSTITUÍDA DE ACETATO DE VITAMINA "E" E SÍLICA EXPANDIDA, COM TEOR DE 449 UI/G DE ACETATO DE VITAMINA E".*

2) *TRATA-SE DE PREPARAÇÃO ESPECIFICAMENTE ELABORADA PARA SER ADICIONADA A RAÇÃO ANIMAL E/OU PRÉ-MISTURA. SEGUNDO LITERATURA TÉCNICA ESPECÍFICA, A MERCADORIA ENCONTRA-SE ESPECIFICAMENTE PREPARADA PARA SER ADICIONADA 'AS RAÇÕES ANIMAIS, DESTINADAS A ENTRAR NA FABRICAÇÃO DOS ALIMENTOS "COMPLETOS" OU "COMPLEMENTARES" DESIGNADOS COMERCIALMENTE PRÉ-MISTURAS DESTINADA A DEFENDER A SAÚDE DO ANIMAL. A ADIÇÃO DE ACETATO DE VITAMINA E NA RAÇÃO ANIMAL É INDICADA NA DEFICIÊNCIA DE VITAMINA E NOS ANIMAIS, OU SEJA, UM SUPLEMENMTO DIETÉTICO.*

3) *AS SUBSTÂNCIAS INORGÂNICAS A BASE DE SÍLICA NÃO SAO ADITIVOS UTILIZADOS PARA CONSERVAÇÃO OU TRANSPORTE DO ACETATO DE VITAMINA E.*

(...) Após a análise do referido aditamento as exigências foram mantidas e como o importador continuava a discordar a Declaração de Importação foi encaminhada a EQLAP para a elaboração do respectivo Auto de Infração.

3 - DESCLASSIFICAÇÃO DO CÓDIGO NCM DECLARADO.

A mercadoria importada foi classificada no código NCM 2936.28.12 Acetato de D - ou DL-alfa-tocoferol.

O Laudo técnico acima referenciado e seu aditamento identificou a mercadoria como sendo uma Preparação constituída de Acetato de Vitamina "E" e Sílica Expandida. Por sua vez o importador descreve o produto como sendo VITAMINA E (ACETATO DE DL-ALFA-TOCOFEROL), contendo uma concentração de min. de 500 UI/G, cuja finalidade 6. de suplemento vitamínico para alimentação.

(...) Já as notas explicativas da posição 2309, por sua vez, esclarecem que nela se incluem as preparações destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos e alimentos complementares para nutrição animal.

Como a mercadoria em tela foi caracterizada como sendo uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas, e segundo as notas explicativas acima transcritas concluímos que a mercadoria em tela classifica-se no código 2309.90.90.

(...) 002 - IMPORTAÇÃO DESAMPARADA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE Para realizar a presente importação, a empresa interessada solicitou e obteve o Licenciamento de Importação NÃO automático nº 09/2096235-9.

O Licenciamento de Importação foi deferido pelo Ministério da Agricultura, para a mercadoria classificada no código NCM 2936.28.12, ou seja, VITAMINA E (ACETATO DE DL-ALFA-TOCOFEROL)

Submetida a análise laboratorial, ficou constatado que a mercadoria efetivamente submetida a despacho trata-se de Preparação constituída de Acetato de Vitamina “E” e Sílica Expandida.

A vista do que aqui foi exposto, conclui-se que a mercadoria realmente submetida a despacho, ingressou no país ao desamparo de Licenciamento de Importação, visto a anuência obtida, haver sido concedida para um produto do Capítulo 29, de constituição química definida e não para uma preparação classificável imo código NCM 2309.90.90.

(...) 003 - MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL

O importador ADISSEO BRASIL NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA, submeteu a despacho por meio do Despacho de Importação nº 09/1495346-4, a mercadoria nela descrita.

Ocorre que, em ato de conferência física, realizada com a emissão do Laudo de Análises nº 3126/2009-1 e seu aditamento, pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer, constatou-se que a mercadoria efetivamente despachada classifica-se no código NCM 2309.90.90, por se tratar de: Preparação constituída de acetato de Vitamina “E” e Sílica Expandida.

Assim sendo, aplica-se por meio deste Auto de Infração, a multa prevista no artigo 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com a redação dada pelo artigo 69, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

4. Conforme o Relatório Fiscal, por ocasião da conferência física e antes da entrega antecipada das mercadorias, foram retiradas amostras para solicitação de exames laboratoriais a fim de se proceder à perfeita identificação das mercadorias importadas.

5. Os resultados dos exames foram consubstanciados assim:

5.1. No Laudo do Laboratório de Análises L.A. Falcão Bauer nº 3126/2009-1, às fls. 44 a 49:

Amostra: MICROVIT E PROMIX 50

(...)

Conclusão Trata-se de Preparação contendo Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E) e Excipientes como as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica, na forma de pó.

(...) Respostas aos Quesitos

1. Não 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 a base de Sílica, uma Preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal.

2. Trata-se de Preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura.

3. Segundo Literatura Técnica Específica, a mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais, destinada a entrar na fabricação dos Alimentos "completos" ou "complementares", designadas comercialmente pré-misturas, destinada a defender a saúde do animal.

Segundo Resolução nº4 de 24 de novembro de 1988 e Literaturas Técnicas, o limite máximo de Dióxido de Silício (Substâncias Inorgânicas a base de Sílica) g/100g ou g/100mL, a ser adicionado como aditivo em alimentos para consumo humano é de 2 g/100g ou g/100mL, dependendo do alimento.

4. Quanto aos fatores essenciais de qualidade de uso e de sua comercialização, consultar Órgão Competente (Ministério da Agricultura).

- Aditamento ao Pedido LAB 3570/09- EQCOF

Após análise do laudo Análise nr. 3226/2009-1 e da exigência do AFRF que efetuou a conferência física das mercadorias despachadas e a petição do importador datada de 14/01/2010 discordando do resultado, solicito:

1) Confirmar se a mercadoria despachada trata-se de "Vitamina E adsorvida em sílica expandida contendo no mínimo 500 unidades internacionais de vitamina E por grama de sólido"?

2) Considerando a denominação no Laudo de Análise da Mercadoria despachada acima informar se a "preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal" é constituída de uma mistura de diversos elementos nutritivos destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos ou complementares?

3) Os excipientes encontrados na mercadoria analisada, como as substâncias inorgânicas a base de sílica modificam o caráter do acetatodi-alfa-tocoferol ou somente atuam como agentes sua conservação ou transporte?

4) Demais informações que julgar necessárias.

(...) Em atendimento à solicitação de Aditamento referente à mercadoria "MICROVIT E PROMIX 50", Laudo de Análise 3126/2009-1 de 18/12/2009, Pedido de Exame Lab. 3570/EQCOF, informamos:

O número do Laudo de Análises referente à Lab. 3570109-EQCOF é o de nº 3126/2009-1 e não 3226/2009-1.

Em função da solicitação de aditamento ao Laudo 312612009-1, realizamos novos ensaios na mercadoria acima referenciada, conforme segue:

Resultados das Análises (em função da solicitação de aditamento)

Teor de Acetato de Vitamina E (base seca): 449 UI/g

Perda por Secagem (105°C/massa constante): 3,6%

Identificação Química: positiva para Sílica Expandida.

Respostas aos Quesitos, formulados na solicitação de aditamento ao Laudo 3126/2009-1

1) De acordo com as análises realizadas a mercadoria em epígrafe trata-se de Preparação constituída de Acetato de Vitamina E e Sílica Expandida, com teor de 449UI/g de Acetato de Vitamina E.

2) Trata-se de Preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura.

Segundo Literatura Técnica Específica, a mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais, destinada a entrar na fabricação dos Alimentos "completos" ou "complementares", designadas comercialmente pré-misturas, destinada a defender a saúde do animal. A adição de Acetato de Vitamina E na ração animal é indicada na deficiência de Vitamina E nos animais, ou seja, um suplemento dietético.

3) As Substâncias Inorgânicas à base de Sílica não são aditivos utilizados para conservação ou transporte do Acetato de Vitamina E.

As Substâncias Inorgânicas à base de Sílica são excipientes utilizados como diluentes e/ou adsorventes e têm a função de proteger a Vitamina, na etapa posterior, ou seja, no processo de fabricação da Ração Animal, facilitando a dosagem da Vitamina de maneira uniforme nas Rações.

Salientamos que, não encontramos citações em Referências Bibliográficas da necessidade do Acetato de Vitamina E ser comercializado com excipientes, por motivo de conservação ou transporte.

4) As Vitaminas são adicionadas na ração animal com o objetivo de suprir a carência destas, resultante da dieta inadequada, comum em animais confinados que se alimentam unicamente à base de ração, bem como consequência da má absorção devida a anormalidade intestinal ou diarreia crônica ou necessidade aumentada pela gravidez, lactação, crescimento e certas disfunções orgânicas como o stress.

Normalmente, essas vitaminas são granuladas ou compactadas, por meio da adsorção da substância ativa em excipientes como Substâncias Inorgânicas compatíveis, na presença de um ligante, como Polissacarídeos, Derivados de Celulose, Matérias Protéicas, etc.

A razão das Vitaminas apresentarem-se preparadas da maneira descrita acima se deve ao uso específico a que se destinam, ou seja, adição à ração animal. Nesta, é fundamental a garantia da integridade das Vitaminas. Para tanto, na produção de ração animal balanceada exige-se que todos os seus constituintes permitam

facilidade de dispersão e homogeneização, resistam às condições adversas do manuseio, em termos da presença de outras substâncias, da variação de temperatura e umidade e das agressões físicas, mantendo-se inalteradas.

(...)

6. Portanto, de acordo com o Laudo do Laboratório de Análises L.A. Falcão Bauer nº 3126/2009-1, às fls. 44 a 49, a mercadoria classificada sob o código tarifário NCM 2936.28.12 (Acetato de D - ou DL-alfa-tocoferol), submetida a despacho, divergente da apurada no exame laboratorial, classifica-se no código NCM 2309.90.90 (Outras preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais), sujeita à tributação para o II, PIS, COFINS e Multas.

DA IMPUGNAÇÃO

7. A ciência do contribuinte ocorreu em 19.03.2010, conforme fls. 05 tendo ingressado com a Impugnação, vide fls. 66 a 79, em 24.03.2010, em apertada síntese:

7.1. A mercadoria importada pela Impugnante é vitamina, que foi por ela classificada dentro da posição 2936 da NCM - 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.

7.2. Da leitura dos laudos que instruíram a fiscalização percebe-se claramente que a presença do excipiente na mercadoria importada não tem nenhuma outra função que não seja possibilitar o transporte, manuseio, utilização e conservação daquela vitamina.

7.3. A fiscalização em nenhum momento buscou verificar qual seria a função dos excipientes apontados pelo laudo. Os excipientes não tornam os produtos aptos para uma função diferente de sua aplicação geral, ou seja: os produtos são vitaminas cuja presença de excipientes os tornam aptos a serem utilizados como vitaminas.

7.4. A fiscalização deixou de obedecer ao que fora determinado pela COANA em resposta a consultas formuladas pelo SINDIRACOES — Sindicato Nacional da Indústria de Rações, entidade de classe que representa a Impugnante. Deste modo feriu gravemente princípios constitucionais como o da segurança jurídica e do direito adquirido.

7.5. Para o produto descrito na Adição 002, Vitamina "E" para uso em alimentação animal, de nome comercial MICROVIT E PROMIX 50, a COANA proferiu a decisão nº 02 de 29 de abril de 1999 no processo 10168.003158/98-97, determinando que o mesmo fosse classificado no código 2936.28.12.

7.6. Deve ser afastada também a cobrança das multas administrativas lançadas no Auto de Infração. Conforme se expôs acima a Impugnante classificou corretamente a mercadoria, não havendo que se falar em infração por declaração

inexata. Além disso, a Impugnante não descreveu incorretamente a mercadoria. Sua formulação e sua função foram indicadas corretamente, conforme se verifica na DI.

É o Relatório

A DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário. O Acórdão n.º 12-106.637 - 14ª Turma da DRJ/RJO, está assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2009

COMEX. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA. NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária não pode ser afastada no âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário. Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda a última instância administrativa se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

COMEX. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O procedimento Administrativo Fiscal é inquisitório, e por isso não se aplica a ampla defesa e o contraditório. Incorre cerceamento do direito de defesa, quando após a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento fiscal ou da autuação, o interessado tem plena ciência dos atos processuais e suas motivações.

COMEX. CONTROLE ADUANEIRO. INFRAÇÃO. AUTUAÇÃO FISCAL POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

É cabível a autuação fiscal incidente sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada quando se constata erro de classificação fiscal na NCM.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão de julgamento (fl. 192), a autuada interpôs Recurso Voluntário (fls. 195-208), entabulando os seguintes argumentos:

- Alega que a vitamina “E” importada pela DI nº 09/1495346-4, de nome comercial MICROVIT E PROMIX 50, é um produto químico orgânico que não está em estado puro, mas não perdeu sua característica de vitamina ou teve sua função alterada pela presença de excipientes, que são admitidos conforme Notas Legais do Capítulo 29, ainda que destinada ao uso em ração animal;

- Sustenta que a presença de sílica na fórmula da mercadoria não a torna apta a uso diferente da aplicação geral das vitaminas;
- Alega que a reclassificação da mercadoria na posição NCM 2309.90.90 está equivocada pela leitura das NESH da posição 2309, que excluem expressamente as vitaminas;
- Aduz que o entendimento firmado em precedentes do CARF é no sentido de excluir a classificação da vitamina como tal para enquadrá-la na Posição NCM/SH 2309 quando atendidas simultaneamente as duas condições: o produto perdeu o caráter de vitamina e tornou-se apto para uso específico em detrimento de sua aplicação geral;
- Alega que o laudo que embasou a autuação é contraditório porque sustenta que os elementos à base de sílica presentes na mercadoria não consistem em estabilizantes, antiaglomerantes ou agentes antipoeira, mas sim excipientes utilizados para proteger a vitamina no processo de fabricação de ração animal;
- Alega que a mercadoria é um produto sintético, não é obtido pelo tratamento de matérias animais ou vegetais, não incidindo a Nota Legal 1 do Capítulo 23, inviabilizando a adoção da Posição NCM/SH 2309;
- Sustenta que a Decisão COANA nº 02, de 29 de abril de 1999, solucionou consulta formulada por órgão de classe que representa a Recorrente classificou a mercadoria denominada comercialmente Microvit E Promix 50 como vitamina, no código NCM 2936.28.12;
- Aduz que descreveu o produto importado corretamente, que declarou a presença das substâncias à base de sílica e a destinação à alimentação animal, e não incorreu em infração por declaração inexata, mesmo que hipoteticamente tenha se equivocado na declaração da classificação fiscal;

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Renata Casorla Mascareñas**, Relatora

Da Competência para Julgamento do Feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no art. 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Da Admissibilidade do Recurso

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Do Processo

Trata o presente de auto de infração lavrado para constituição do crédito tributário decorrente da reclassificação tarifária de mercadorias amparadas pela DI nº 09/1495346-4, a título das diferenças de tributos e acréscimos legais, com imposição da multa prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul) e da multa administrativa ao controle das importações prevista no art. 706, inciso I, alínea "a" do Decreto nº 6.759/2009 (multa de trinta por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria desamparada de licença de importação).

As mercadorias declaradas na DI nº 09/1495346-4, registrada em 28/10/2009, foram descritas como “VITAMINA E (ACETATO DE DL-ALFA-TOCOFEROL) ESTABILIZADO NA CONCENTRACAO MIN. DE 500 UI/g, NOME COMERCIAL: MICROVIT E PROMIX 50. USO: SUPLEMENTO VITAMINICO PARA ALIMENTACAO ANIMAL. FÓRMULA QUIMICA: C31 H52 O3 ASPECTO: PO. COLORACAO: CREME A BEGE. EMBALAGEM: SACOS DE PAPEL DE 25kg. TEMPERATURA DE CONSERVACAO: AMBIENTE SECO E AREJADO. PRODUTO NAO E DE ORIGEM ANIMAL NAO CONTEM E NAO E PRODUZIDO A PARTIR DE ORGANISMO GENETICAMENTE MODIFICADO. REGISTRO NO MAPA No, SP-09922 30006. CAS No.: 7695-91-2” (fls. 32-35).

No curso conferência aduaneira, a verificação física foi realizada com a retirada de amostras para exame laboratorial, em cujo resultado a mercadoria foi identificada como sendo uma “preparação contendo acetato de tocoferol (acetato de vitamina E) e excipientes como as substâncias inorgânicas a base de sílica, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal e/ou pré-mistura” (Laudo de Análise nº 3226/2009-1 às fls 47-48).

O laudo expedido pelo laboratório credenciado da RFB acrescentou que, segundo literatura técnica específica, “a mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada as rações animais, destinadas a entrar na fabricação dos alimentos "completos" ou "complementares" designados comercialmente pré-misturas destinada a defender a saúde do animal” e esclareceu que “as substancias inorgânicas a base de sílica não são aditivos utilizados para conservação ou transporte do acetato de vitamina E”.

O Auditor-Fiscal responsável pela conferência aduaneira determinou a reclassificação fiscal da mercadoria para a NCM 2309.90.90 com amparo no Laudo de Análise nº 3226/2009-1, e o importador solicitou “nova análise do processo com base na Decisão COANA nº

002, mercadoria 1, que relata sobre a classificação fiscal da mercadoria e esclarece melhor a conclusão do Laudo nº 3126/2009-1” (fl. 51).

A Decisão COANA nº 002, de 29/04/1999, diz respeito à consulta sobre classificação fiscal formulada por Sindirações - Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal, e trata do produto descrito como “Vitamina E adsorvida em sílica expandida, contendo, no mínimo, 500 unidades internacionais de vitamina E por grama de sólido” (fls. 118-123). As mercadorias objeto da consulta são de nome comercial “Microvit E Promix 50” e “Rovimix E-50 Adsorbato”.

O código eleito na Decisão COANA nº 002/1999 foi a NCM 2936.28.12, com fundamento nos seguintes dispositivos legais: “NESH, aprovada pelo Decreto nº 435, de 28/01/1992, com redação dada pela IN SRF Nº 123/98 (posições 2106 e 2309, Capítulo 29 e posição 2936); RGI 1ª. (texto da posição 2936) e 6ª. (texto da subposição 2936.28) e RGC-1 (texto do código 2936.28.12) e Notas 1c) e 1f) do Capítulo 29, todas da TEC aprovada pelo Decreto Nº 1343/94 com redação dada pelo Decreto Nº 2376/97”.

Em função das contrarrazões do importador quanto à exigência formulada na DI nº 09/1495346-4, o Auditor-Fiscal solicitou o aditamento do laudo laboratorial, para que fossem respondidos novos quesitos, dentre os quais o questionamento sobre a função dos excipientes encontrados na mercadoria analisada, como as substâncias inorgânicas a base de sílica, se somente atuavam como agentes na conservação ou transporte do acetato de vitamina E (fl. 46).

O Laudo de Análise Nº 3126/2009-1 ADITAMENTO (fls. 47-48) informou que foram realizados novos ensaios em função do pedido de aditamento, atestou que o teor de Acetato de Vitamina E (base seca) era de 449 UI/g, descreveu a mercadoria como “Preparação constituída de Acetato de Vitamina E e Sílica Expandida, com teor de 449UI/g de Acetato de Vitamina E”, e reiterou que “as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica não são aditivos utilizados para conservação ou transporte do Acetato de Vitamina E”.

O laudo expedido pelo laboratório credenciado da RFB acrescentou que as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica são “excipientes utilizados como diluentes e/ou adsorventes e têm a função de proteger a Vitamina, na etapa posterior, ou seja, no processo de fabricação da Ração Animal, facilitando a dosagem da Vitamina de maneira uniforme nas Rações” e que não foram encontradas citações em “Referências Bibliográficas” acerca da necessidade de o Acetato de Vitamina E ser comercializado com excipientes, por motivo de conservação ou transporte.

Em função de nova discordância do importador (fl. 50), o crédito tributário exigido foi constituído através do auto de infração formador deste PAF nº 11128.001732/2010-87, e o importador obteve a autorização para desembaraço das mercadorias com base na Portaria MF nº 389, de 13/10/1976, por meio de depósito extrajudicial no processo nº 11128.002922/2010-11, apenso a este.

Do Mérito

Da Classificação Fiscal

A classificação das mercadorias é regida por 6 (seis) Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) além das Regras Gerais Complementares (RGC). As regras têm predominância umas sobre as outras de forma que o classificador só utilizará a regra seguinte caso a anterior não lhe permita classificar o seu produto. Assim, só será utilizada a RGI-2 caso a RGI-1 não permitir classificar a mercadoria e assim sucessivamente. As regras gerais devem ser empregadas em ordem sequencial, utilizando-se, primeiramente, a RGI-1 e, se esta não for suficiente, passa-se à regra seguinte, e assim sucessivamente.

A RGI-1 nos ensina que 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 (RGI-2 a 5).

A RGI-6, por sua vez, dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

Essas mesmas regras aplicam-se, *mutatis mutandis*, para o enquadramento de um produto nos itens e subitens de uma subposição (Regra Geral Complementar nº 1 – RGC-1).

Portanto, consoante a RGI-1, os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo, ou seja, não possuem força legal, e a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo.

O Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), em seu artigo 94, parágrafo único, estabelece que para fins de classificação das mercadorias, a interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Comum do Mercosul deve ser feita com observância das Regras Gerais para Interpretação, das Regras Gerais Complementares e das Notas Complementares e, *subsidiariamente*, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, da Organização Mundial das Aduanas (Decreto-lei nº 1.154/1971, art. 3º, caput).

A determinação da classificação fiscal segundo as Regras acima demanda o conhecimento da mercadoria. Especialmente no caso de produtos da indústria química e indústrias conexas (conforme declarado pelo importador, no Capítulo 29 da nomenclatura, dos produtos químicos orgânicos), a identificação da mercadoria geralmente requer a elaboração de laudo para esclarecer questões técnicas específicas.

Em que pese a Recorrente alegar que o laudo que embasou a autuação é contraditório por ter atestado que os elementos à base de sílica presentes na mercadoria não consistem em estabilizantes, antiaglomerantes ou agentes antipoeira, mas sim excipientes utilizados para proteger a vitamina, os fundamentos do Recurso Voluntário versam sobre a

interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura. A Recorrente também não questionou o teor de Acetato de Vitamina E encontrado na amostra conforme o aditamento do laudo original.

Os laudos que lastrearam a autuação (original e aditamento) são os únicos documentos que esclarecem questões técnicas sobre a identificação da mercadoria, e a autuada se limitou a acostar à peça impugnatória cópias de Decisões da COANA exaradas em 1999 (fls. 118-149), que dizem respeito a consultas sobre classificação fiscal formulada por Sindirações - Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal para os produtos de nomes comerciais Microvit E Promix 50, Rovimix E-50 Adsorbato, Microvit™ AD3 SUPRA 500/100, Rovimix® AD3 500/100, Microvit A Supra 500, Microvit H Promix 2000, Rovimix H2, Microvit™ B12 Promix (1.000 ou 10.000) e Vitamina B12 Feed Grade.

No que diz respeito ao produto Microvit E Promix 50, que tem a mesma designação das mercadorias amparadas pela DI nº 09/1495346-4, consta na Decisão COANA nº 002, de 29/04/1999, que o consulente Sindirações prestou as seguintes informações do produto:

“Composição

No mínimo 500 unidades internacionais de vitamina E (cada unidade internacional de vitamina E equivale a 1 mg de acetato de di-alfa-tocoferol) por grama de sólido, o qual é constituído de sílica expandida (SiO₂ na forma ácida). Em termos industriais a mercadoria em pauta consiste na mistura de 54% de vitamina E, na forma oleosa (contendo no mínimo 93,5% de acetato de di-alfa-tocoferol) com 46% de sílica expandida. Essa sílica confere fluidez ao acetato de vitamina E, facilitando assim o seu manuseio, mas não modifica as suas características e nem o destina a fins particulares.

Processo de obtenção:

O acetato de di-alfa-tocoferol é preparado pela reação do di-alfa-tocoferol com anidrido acético, sendo obtido na forma oleosa. Este óleo é então adsorvido por sílica expandida (SiO₂ na forma ácida) produzindo deste modo um pó fino, fluido e de fácil manuseio para a fabricação de premixers, os quais são um dos insumos básicos para a produção de rações.”

Vale mencionar que a Instrução Normativa RFB nº 1464/2014 revogou todos os atos administrativos relativos à classificação fiscal de mercadorias anteriores a 31 de dezembro de 2001 a partir de sua entrada em vigor:

Instrução Normativa RFB nº 1464, de 8 de maio de 2014

Publicado(a) no DOU de 09/05/2014, seção 1, página 21

Dispõe sobre o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 36. Os atos administrativos relativos à classificação fiscal de mercadorias, anteriores a 31 de dezembro de 2001, inclusive, ficam revogados após a entrada em vigor desta Instrução Normativa.

Art. 37. Esta Instrução Normativa entra em vigor 60 (sessenta) dias após a data de sua publicação no Diário Oficial da União.

O aditamento ao Laudo de Análise nº 3226/2009-1 informa que o produto Microvit E Promix 50 é uma “Preparação constituída de Acetato de Vitamina E e Sílica Expandida, com teor de 449UI/g de Acetato de Vitamina E” e que as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica identificadas são “excipientes utilizados como diluentes e/ou adsorventes e têm a função de proteger a Vitamina, na etapa posterior, ou seja, no processo de fabricação da Ração Animal, facilitando a dosagem da Vitamina de maneira uniforme nas Rações” e que não foram encontradas citações em “Referências Bibliográficas” acerca da necessidade de Acetato de Vitamina E ser comercializado com excipientes, por motivo de conservação ou transporte.

A controvérsia sobre a classificação fiscal está adstrita ao texto das Posições NCM/SH 29.36 e 23.09 adotadas, respectivamente, pela Recorrente e pela fiscalização.

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.

23.09 - Preparações do tipo utilizado na alimentação de animais.

Dentre os “Dispositivos Legais” mencionados pela COANA na Decisão nº 002, de 29/04/1999, como fundamento para classificação do produto Microvit E Promix 50 no código 2936.28.12 encontram-se as Notas 1c) e 1f) do Capítulo 29. Transcrevo a seguir o texto das referidas 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 (ou mesmo de 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 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**;

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.

(...) (destaquei)

Consoante se extrai das Notas, o Capítulo 29 compreende produtos da posição NCM/SH 29.36 apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas, de constituição química definida ou não (Nota 1 c), no caso, abrangendo vitaminas sem a adição de outro composto.

O enquadramento nas posições do Capítulo 29 também não é prejudicado se os produtos da posição NCM/SH 29.36 forem adicionados de um “estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte”, 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”.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) do Capítulo 29 trazem as seguintes orientações:

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 conseqüência, 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.

Os compostos de constituição química definida, apresentados isoladamente, classificados no presente Capítulo, podem apresentar-se em solução aquosa. Com as mesmas reservas que as indicadas nas Considerações Gerais do Capítulo 28, o presente Capítulo também compreende as soluções não aquosas e os compostos, ou respectivas soluções, adicionados de um estabilizante (por exemplo, butilcatecol terciário com estireno da posição 29.02), substâncias antipoeiras ou de corantes. As disposições relativas à adição de estabilizantes, substâncias antipoeiras ou de corantes, que constam das Considerações Gerais do Capítulo 28, aplicam-se, mutatis mutandis, aos compostos químicos incluídos no presente Capítulo. Além disso, aos produtos deste Capítulo podem, nas mesmas condições e com as mesmas reservas previstas quanto aos corantes, adicionar-se substâncias odoríferas (por exemplo, bromometano da posição 29.03 adicionado de pequena quantidade de cloropicrina).

Também se incluem no Capítulo 29, mesmo que contenham impurezas, as misturas de isômeros de um mesmo composto orgânico. Só se consideram como

tais as misturas de compostos que apresentem a mesma ou as mesmas funções químicas, desde que esses isômeros coexistam naturalmente ou que tenham sido formados simultaneamente no decurso de uma mesma operação de síntese. Contudo, as misturas de isômeros (com exclusão dos estereoisômeros) de hidrocarbonetos acíclicos, saturados ou não, classificam-se no Capítulo 27.

(...)

C) Produtos incluídos no Capítulo 29, mesmo que não sejam compostos de constituição química definida

(...).

Posição 29.36 - Provitaminas e vitaminas, incluídos os seus concentrados (mesmo misturados entre si ou em quaisquer soluções).

(...) (destaquei)

E as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) relativas à Posição NCM/SH 29.36 trazem as seguintes informações sobre as vitaminas:

Subcapítulo XI

PROVITAMINAS, VITAMINAS E HORMÔNIOS (HORMONAS*)

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Neste Subcapítulo, incluem-se as substâncias ativas, que constituem um grupo de compostos de constituição química relativamente complexa, e cuja **presença no organismo dos animais ou de plantas é indispensável ao equilíbrio das suas funções e ao desenvolvimento harmônico da sua vida.**

Têm, principalmente, uma ação fisiológica. **É das suas próprias características que derivam as suas aplicações em medicina ou na indústria.**

Neste Subcapítulo, o termo “derivados” aplica-se aos compostos químicos que possam ser obtidos de um composto de partida da posição concernente e que apresente as características essenciais do composto parente, incluindo a sua estrutura de base.

(...)

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:

(...)

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

(...)

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

- por adição de agente antioxidante,
- por 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.

(...)

Lista dos produtos que devem ser classificados como provitaminas ou vitaminas na aceção da posição 29.36.

A lista dos produtos incluídos em cada um dos grupos seguintes não é exaustiva. Os produtos mencionados constituem apenas exemplos.

(...)

L.- VITAMINA E E SEUS DERIVADOS UTILIZADOS PRINCIPALMENTE COMO VITAMINAS

A vitamina E, vitamina de reprodução, exerce a sua ação sobre o sistema nervoso e muscular. É lipossolúvel.

1) Vitamina E ou (D- e DL-) α -tocoferol; β - e γ - tocoferol. O tocoferol encontra-se em diversos produtos vegetais e animais: sementes de cacau e de algodão, óleos vegetais, folhas de leguminosas, de produtos hortícolas para saladas, de alfafa (luzerna) e nos laticínios. Extrai-se, sobretudo, do óleo de germe de trigo. Por síntese, obtêm-se os isômeros racêmicos. Óleo incolor, insolúvel em água, solúvel no álcool, benzeno e gorduras; é termoestável na ausência de oxigênio e da luz. As suas propriedades antioxidantes permitem, além disso, a sua utilização como agente inibidor das gorduras e dos alimentos.

2) Acetato e hidrogenossuccinato de α -tocoferilo; α -tocoferilo (succinato de poli(oxietileno)).

3) Sal dissódico de éster ortofosfórico de α -tocoferilo.

4) Diaminoacetato de tocoferilo.

(...) (destaquei)

Consoante tais regras, independentemente de se destinar ao ser humano ou aos animais, as vitaminas com aplicação de uso geral (tanto na medicina quanto na indústria) devem ser classificadas na Posição NCM/SH 29.36. Caso o produto base (vitamina) tenha sofrido tratamento ou tenham sido acrescentadas substâncias, o texto da NESH interpreta as regras para exclusão do produto final da Posição NCM/SH 29.36, no mesmo sentido das Notas Legais do Capítulo 29.

O aditamento do laudo identificou as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica como *“excipientes utilizados como diluentes e/ou adsorventes e têm a função de proteger a Vitamina, na etapa posterior, ou seja, no processo de fabricação da Ração Animal, facilitando a dosagem da Vitamina de maneira uniforme nas Rações”*. Consoante se extrai do laudo e aditamento, a vitamina E não se apresenta como composto orgânico de constituição química definida apresentado isoladamente, não é referido que e as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica sejam impurezas (Nota 1a) do Capítulo 29); tais substâncias não têm a função de antiaglomerante ou estabilizante para conservação ou transporte (Nota 1f) do Capítulo 29) nem de agente antipoeira (Nota 1g) do Capítulo 29), nem foram adicionadas por razões de segurança, mas funcionam como excipientes.

Os excipientes têm a função tornar administrável o princípio ativo, ou seja, de fazê-lo aplicável, seja na forma oral, injetável, em cápsulas, grânulos, xarope, etc. Na nutrição animal (adição em ração), as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica funcionam como adsorventes. O Acetato de Tocoferol (Vitamina E) é tipicamente um óleo. A Sílica atua como carregador, adsorvendo o óleo e transformando-o em um pó seco, o que é essencial para a mistura homogênea na ração. Em formulações para ração, a capacidade de o produto escoar e se misturar sem aglomerar é fundamental para garantir que cada porção de ração tenha a dose correta de vitamina, e a sílica melhora a fluidez, prevenindo a formação de grumos e facilitando o manuseio industrial (fl. 119).

A vitamina E não estaria apta, na forma da preparação analisada pelo laboratório credenciado pela RFB, por exemplo, a ser administrada por outra via que não fosse a oral, e para pacientes que não fossem animais. Também não estaria apta para uso geral (tanto na medicina quanto na indústria). A preparação é destinada para utilização específica na indústria de alimentos para animais, ou seja, o produto em questão próprio para ser utilizado na formulação de alimentos e pré-misturas para a alimentação animal.

Aduz-se que as conclusões da Decisão COANA nº 002, de 29/04/1999, apresentada pela Recorrente com a impugnação administrativa, estão circunscritas aos elementos técnicos informados pela consulente Sindirações, sem notícia de que tenha ocorrido uma análise laboratorial dos produtos cuja classificação fiscal foi solucionada. No caso da mercadoria submetida à análise conforme Laudo nº 3126/2009-1 e aditamento, as Substâncias Inorgânicas à

base de Sílica não são impurezas, não foram adicionadas para fins de conservação ou transporte, não têm a função de antiaglomerante, estabilizante ou agente antipoeira, nem foram adicionados por razões de segurança, de forma que não se verificam as condições para enquadramento na Posição NCM/SH 29.36 consoante as Notas do Capítulo 29.

Deve-se considerar que na Decisão COANA nº 002, de 29/04/1999, foi expressamente aplicada a Nota 1 f) do Capítulo 29 (isto é, a decisão considerou que a vitamina estava apenas adicionada de um estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte). O mesmo dispositivo legal (Nota 1 f) do Capítulo 29) é expressamente indicado noutras decisões que enquadraram preparações constituídas de vitamina E em desdobramentos da Posição NCM/SH 29.36:

Solução de Consulta nº 98.123 – Cosit

Data 27 de junho de 2022

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 2936.28.90

Mercadoria: Preparação constituída de vitamina E (cerca de 30% em peso), na forma de pó fino, **estabilizada** em uma matriz por meio de **agentes antioxidantes para sua conservação ou transporte**.

Dispositivos Legais: RGI 1 (**Nota 1, f) do Capítulo 29**), RGI 6 e RGC 1 da NCM, constante da TEC, aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 10.923, de 2021; e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores.

Solução de Consulta nº 98.124 – Cosit

Data 27 de junho de 2022

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 2936.28.90

Mercadoria: Preparação constituída de vitamina E (cerca de 70% em peso), na forma de óleo viscoso, **estabilizada** em uma matriz por meio de **agentes antioxidantes para sua conservação ou transporte**.

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (Nota 1, f) do Capítulo 29), RGI/SH 6 e RGC 1 da NCM, constante da TEC, aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 10.923, de 2021, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores.

No mesmo sentido, os seguintes Pareceres de Classificação do Comitê do SH da OMA, aprovados pela Instrução Normativa RFB nº 2.171, de 02/01/2024, que versam sobre

preparações de vitaminas enquadradas na Posição NCM/SH 2936.28, incluindo preparações utilizadas na alimentação de animais em pré-misturas ou em alimentos compostos:

2936.28

1. 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**.

(Ver também os pareceres 2309.90/6, 2936.21/1 e 2936.90/1).

2. Preparação em pó que contém 50 % de acetato de DL-alfa-tocoferol adsorvido em dióxido de silício. O produto utiliza-se na alimentação de animais em pré-misturas ou em alimentos compostos.

Aplicação das RGI 1 (**Nota 1 f) do Capítulo 29**) e 6.

3. Preparação em pó que contém 50 % de acetato de DL-alfa-tocoferol finamente disperso numa matriz de amido alimentar modificado e maltodextrina. Adiciona-se dióxido de silício como agente fluidificante numa proporção de 1 %. O produto utiliza-se na alimentação de animais em sucedâneos do leite e dietas líquidas, e quando a **estabilidade** é essencial, por exemplo, em pré-misturas agressivas (pH > 10) e em alimentos enlatados para animais de estimação (companhia).

Aplicação das RGI 1 (**Nota 1 f) do Capítulo 29**) e 6.

(destaquei)

Consoante laudo e aditamento, “as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica **não são aditivos utilizados para conservação ou transporte** do Acetato de Vitamina E”. Portanto, a prova técnica do processo (laudo e aditamento) não viabiliza o enquadramento no Capítulo 29, pelo fato de o produto analisado não atender aos dizeres da Nota Legal 1f), pois não se cuida de vitaminas adicionadas “(...) de um estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) **indispensável à sua conservação ou transporte**”.

Se a única prova técnica do processo, a qual diz respeito à análise de amostra da DI nº 09/1495346-4, não autoriza a incidência das Notas Legais do Capítulo 29, não é plausível adotar a mesma conclusão dos precedentes mencionados ignorando a disposição legal que os orientou.

Cabe trazer outros Pareceres de classificação do Comitê do SH da OMA, aprovados pela Instrução Normativa RFB nº 2.171, de 02/01/2024, que versam sobre **preparações contendo vitaminas utilizadas na alimentação de animais em pré-misturas ou em alimentos compostos**, que foram enquadradas na Posição NCM/SH 2309.90:

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 suporte ou diluente**.

V. também os Pareceres 2936.21/1, 2936.28/1 e 2936.90/1.

8. Preparação em pó que contém 12,5 mg/g de **vitamina** D3, seca por pulverização, finamente dispersa numa matriz de proteína vegetal e de maltodextrina. A vitamina D3 é **estabilizada** com butil-hidroxitolueno (BHT).

O produto utiliza-se na **alimentação de animais** em pré-misturas, alimentos compostos, sucedâneos do leite e dietas líquidas.

Aplicação das RGI 1 (**Nota 1 f**) do **Capítulo 29**) e 6

(destaquei)

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) da Posição NCM/SH 23.09 trazem os seguintes esclarecimentos:

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

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

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

(...)

II.- OUTRAS PREPARAÇÕES

A.- AS PREPARAÇÕES DESTINADAS A FORNECER AO ANIMAL A TOTALIDADE DOS ELEMENTOS NUTRITIVOS NECESSÁRIOS PARA UMA ALIMENTAÇÃO DIÁRIA RACIONAL E BALANCEADA (ALIMENTOS COMPOSTOS “COMPLETOS”)

Estas preparações caracterizam-se pelo fato de conterem produtos que pertencem a cada um dos três grupos de elementos nutritivos seguintes:

- 1) Elementos nutritivos denominados “energéticos” constituídos de matérias hidrocarbonadas, tais como amido, açúcar, celulose e gorduras, e destinados a serem queimados pelo organismo animal, para produzirem a energia necessária à vida e alcançar os objetivos dos criadores de animais. Podem citar-se como exemplo de substâncias desta espécie os cereais, beterrabas semi-sacarinas, sebos e palhas.

2) Elementos nutritivos ricos em substâncias protéicas ou minerais, designados “construtores”. Ao contrário dos precedentes, estes elementos não são “queimados” pelo organismo animal, mas intervêm na formação dos tecidos e dos diferentes produtos animais (leite, ovos, etc.). São essencialmente constituídos por matérias protéicas ou minerais. Podem citar-se como exemplo de matérias ricas em substâncias protéicas utilizadas para este fim, as sementes de leguminosas, as borras da indústria da cerveja, as tortas (bagaços) e os subprodutos lácteos.

As matérias minerais destinam-se, principalmente, à formação do esqueleto do animal e, no caso das aves, das cascas dos ovos. As mais utilizadas contêm cálcio, fósforo, cloro, sódio, potássio, ferro, iodo, etc.

3) **Elementos nutritivos “funcionais”**. São substâncias que asseguram a boa assimilação pelo organismo animal, dos elementos hidrocarbonados, protéicos e minerais. **Citam-se as vitaminas**, os oligoelementos, os antibióticos. A ausência ou carência destas substâncias ocasiona, na maior parte dos casos, perturbações na saúde do animal.

Estes três grupos de elementos nutritivos cobrem a totalidade das necessidades alimentares dos animais. A sua mistura e as proporções em que se utilizam variam, consoante a produção zootécnica a que se destinam.

(...)

C.- AS PREPARAÇÕES DESTINADAS A ENTRAR NA FABRICAÇÃO DOS ALIMENTOS “COMPLETOS” OU “COMPLEMENTARES” DESCRITOS NOS GRUPOS A E B, ACIMA

Estas preparações, designadas comercialmente pré-misturas, são geralmente compostos de carácter complexo que compreendem um conjunto de elementos (às vezes denominados “aditivos”), cuja natureza e proporções variam consoante a produção zootécnica a que se destinam. Esses elementos são de três espécies:

1) os que favorecem 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.;

(...)

A concentração, nestas preparações, dos elementos referidos em 1) acima e a natureza do suporte são determinadas, especialmente, de forma a conseguir-se uma repartição e uma mistura homogêneas desses elementos nos alimentos compostos a que essas preparações serão adicionadas.

Desde que sejam do gênero dos empregados na alimentação animal, também se incluem aqui:

a) as preparações constituídas por diversas substâncias minerais;

b) **as preparações compostas por uma substância ativa do tipo descrito em 1) acima e por um suporte**; por exemplo: produtos que resultam da fabricação dos antibióticos obtidos por simples secagem da pasta, isto é, da totalidade do conteúdo da cuba de fermentação (trata-se essencialmente do micélio, do meio de cultura e do antibiótico). A substância seca assim obtida, mesmo que se encontre padronizada por adição de substâncias orgânicas ou inorgânicas, possui um teor de antibiótico situado geralmente entre 8 e 16%, utilizando-se como matéria de base na preparação, em particular, das “pré-misturas”.

Excluem-se da presente posição:

(...)

e) **As vitaminas**, mesmo de constituição química definida, misturadas entre si ou não, mesmo apresentadas em um solvente ou **estabilizadas por** adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes, **por adsorção em um substrato** ou por revestimento, por exemplo, com gelatina, ceras, matérias graxas (gordas*), desde que a **quantidade das substâncias acrescentadas**, substratos ou revestimentos **não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral** (posição 29.36).

f) Os **produtos do Capítulo 29**

(destaquei)

Consoante as NESH, a Posição NCM/SH 23.09 compreende as preparações empregadas na alimentação de animais, constituídas de uma mistura de diversos elementos nutritivos, inclusive aqueles destinados a fabricação dos alimentos completos ou complementares. O texto ainda deixa evidente que os elementos nutritivos funcionais contemplam as vitaminas ou provitaminas.

Consoante as NESH, a concentração dos elementos nutritivos “funcionais” nessas preparações e a natureza do suporte “*são determinadas, especialmente, de forma a conseguir-se uma repartição e uma mistura homogêneas desses elementos nos alimentos compostos a que essas preparações serão adicionadas*”. É o que informa o aditamento do laudo, que caracterizou as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica como “*excipientes utilizados como diluentes e/ou adsorventes (...) facilitando a dosagem da Vitamina de maneira uniforme nas Rações*”.

Nos itens 2.12 a 2.14 do Recurso Voluntário (fl. 200), a Recorrente defende a exclusão da mercadoria da Posição NCM/SH 23.09 por interpretar a alínea “e” acima no sentido de que o enquadramento na Posição NCM/SH 23.09 demanda o atendimento simultâneo de duas condições: a adição de substâncias ter feito com que a vitamina perdesse “seu caráter de vitamina” e a adição de substâncias ter tornado o produto apto “para uso específico em detrimento de sua aplicação geral”. Seriam condições cumulativas e não alternativas. O texto dessa alínea não está relacionado com a inclusão de mercadorias na Posição NCM/SH 29.36 (condições conforme NESH já apresentado anteriormente). Dito de outro modo, a mercadoria só

pode ser classificada na Posição NCM/SH 29.36 se preencher, cumulativamente, os dois requisitos acima, sendo o segundo o de que a substância adicionada não a torne particularmente apta a uma destinação específica. O texto da NESH para a Posição NCM/SH 29.36 e Capítulo 29 é absolutamente claro ao estabelecer que *basta apenas uma das condições para que a mercadoria seja afastada da Posição NCM/SH 29.36.*

No que tange à alegação de que a mercadoria é um produto sintético, não é obtido pelo tratamento de matérias animais ou vegetais, não incidindo a Nota Legal 1 do Capítulo 23, inviabilizando a adoção da Posição NCM/SH 2309, não assiste razão à Recorrente. A Recorrente se refere à Nota 1 do Capítulo 23 da NCM e às Nesh da Posição NCM/SH 23.09, que estabelecem:

Nota.

1.- Incluem-se na posição 23.09 os produtos do tipo utilizado para alimentação de animais, não especificados nem compreendidos noutras posições, **obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais**, de tal forma que tenham perdido as características essenciais da matéria de origem, excluindo os desperdícios vegetais, resíduos e subprodutos vegetais resultantes desse tratamento.” (Grifou-se)

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

Os textos mencionados e transcritos esclarecem que se incluem na Posição NCM/SH 23.09 os produtos de origem vegetal ou animal, não especificados nem compreendidos noutra posições, obtidos por tratamento que os fez perder as características essenciais da matéria de origem. Tanto as notas de Seção como de Capítulo da NCM, como as NESH, ao objetivarem impor restrições de classificação o fazem por meio de expressões inequívocas, como “excluem-se”, “não se incluem” ou “ não compreende”, ressalvas que não se observam nas disposições invocadas pela Recorrente.

A expressão "incluem-se" nos textos indica que a posição tarifária abrange os produtos resultantes do tratamento de matérias vegetais ou animais ali mencionadas (que já não possuem as características essenciais da matéria-prima original). Essa formulação tem uma natureza aditiva, e não excludente. Ou seja, a inclusão desses produtos não significa que todos os outros estejam excluídos. A interpretação da Recorrente não se sustenta, pois não há nenhuma nota que determine que os produtos da posição NCM/SH 23.09 devam ser exclusivamente de origem vegetal ou animal.

Em se tratando de preparação constituída de Acetato de Vitamina E e Sílica Expandida especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura, ou

seja, uma preparação destinada para utilização específica na indústria de alimentos para animais, própria para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura para a alimentação animal, a mercadoria atende ao texto da Posição NCM/SH 2309, conforme RGI-1:

2309 - PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS NA ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS

As subposições foram divididas em 02 espécies de primeiro nível, sem desdobramento (subposição de segundo nível):

2309.10 - Alimentos para cães ou gatos, acondicionados para venda a retalho
2309.90 – Outras

Como a mercadoria não atende ao texto da subposição NCM/SH 2309.10, por exclusão, resta apenas a subposição NCM/SH 2309.90 “- Outras”.

Conforme RGI-6 e RGC-1, como a mercadoria não atende ao texto dos demais desdobramentos da subposição NCM/SH 2309.90, resta o enquadramento residual apontado pela fiscalização na NCM 2309.90.90:

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 2309.90.40Preparações que contenham diclazuril

2309.90.50 Preparações com um 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

2309.90.70 Preparações com um teor de vitamina B12 igual ou superior a 0,1 %, mas não superior a 1 %, em peso, com suporte à base de carbonato de cálcio

2309.90.90 Outras

Em decorrência do erro na classificação fiscal adotada pelo importador, é devido o lançamento de ofício das diferenças de tributos e contribuições, seus correspondentes consectários legais, além das penalidades previstas.

Não obstante os lançamentos em relação ao PIS-Importação e Cofins-Importação tenham sido efetuados com a observância das normas legais então vigentes, o valor exigido deve ser adequado à decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, submetido ao rito do art. 543-B do então Código de Processo Civil, que declarou a inconstitucionalidade da anterior redação do art. 7º, I, da Lei nº 10.865, de 2004, na parte que acrescentava ao valor aduaneiro o ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e o valor das próprias contribuições.

Tal decisão tem efeito vinculante e deve ser aplicada a este julgamento por força do disposto no art. 99 do RICARF, reconhecendo a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro de mercadorias estrangeiras e dos valores das próprias contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre importação na base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação.

Da Multa por Erro de Classificação Fiscal

A Recorrente alega que descreveu o produto importado corretamente, que declarou a presença das substâncias à base de sílica e a destinação à alimentação animal, e não incorreu em infração por declaração inexata, mesmo que hipoteticamente tenha se equivocado na declaração da classificação fiscal.

Ocorre que a alegada ausência de erro na descrição das mercadorias não afastaria a imposição da multa relacionada ao erro na classificação fiscal.

No enquadramento legal da autuação foi indicado não só o art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, mas também o art. 711, incisos I e III, § 1º, inciso III, do Decreto nº 6.759/2009:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001

Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

Decreto nº 6.759/2009

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;

(...)

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 1º As informações referidas no inciso III do caput, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):

(...)

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmam sua identidade comercial;

Não obstante a menção do inciso III do § 1º do art. 711 do Regulamento Aduaneiro no enquadramento legal, a descrição dos fatos do auto de infração não refere à imposição da multa relacionada a infração de declaração inexata prevista no inciso III do §1º deste mesmo artigo (inexatidão na descrição da mercadoria).

Havendo incorreção na classificação das mercadorias adotada pelo importador, estão presentes os pressupostos do inciso I, do artigo 84, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que estabelece a aplicação da multa de 1% do valor aduaneiro da mercadoria.

Não obstante a correta imposição da multa decorrente do erro de classificação fiscal, em virtude da superveniência da Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026, que revogou o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 69 da Lei nº 10.833/2003, cabe aqui a aplicação da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II, “a”, do CTN, para fins de exoneração da referida penalidade.

Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026 art. 181. Revogam-se:

(...)

II - o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

III - o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

Da Multa pela Importação Desamparada de LI

Quanto à imposição da multa administrativa ao controle das importações prevista no art. 706, inciso I, alínea "a", do Decreto nº 6.759/2009 (multa de trinta por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada sem licença de importação), deu-se pelo motivo de o produto não estar corretamente descrito na Licença de Importação (LI), o que implicou que fosse obtido licenciamento não condizente com a mercadoria efetivamente importada, caracterizando, assim, a falta de licença de importação, infração penalizada com a multa sob comento.

O Ato Declaratório Normativo Cosit nº 12/97, orientou 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".

É disso que trata o precedente mencionado pela Recorrente no item 5.4 do Recurso Voluntário (fl. 208), de aplicação do entendimento do ADN Cosit nº 12/97.

No entanto, o importador descreveu o produto da DI nº 09/1495346-4 sem declarar a presença das substâncias à base de sílica, informou que se tratava de vitamina utilizada como suplemento para alimentação animal, e não de uma preparação, e indicou concentração de vitamina E superior à que foi apurada na análise laboratorial.

O aditamento do laudo apontou que se trata de "Preparação constituída de Acetato de Vitamina E e Sílica Expandida, com teor de 449 UI/g de Acetato de Vitamina E" (fl. 47), e o produto foi descrito como "*vitamina E (acetato de dl-alfa-tocoferol) estabilizado na concentração min. de 500 UI/g (...) uso: suplemento vitamínico para alimentação animal*" (fls. 32-35).

Confirmada a incorreção na descrição e classificação fiscal da mercadoria, e dado que a nova classificação sujeitava a operação a licenciamento não-automático, está correta a aplicação da multa por falta de Licença de Importação, no percentual de 30% sobre o valor aduaneiro, conforme estabelece o art. 706, I, "a", do Decreto nº 6.759/2009.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, tão-somente para que sejam alteradas as exigências de PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação, além das multas de ofício e dos acréscimos legais correspondentes, adequando a exigência ao decidido no Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, bem como exonerar a multa por erro de classificação fiscal, nos termos da Lei Complementar nº 227/2026, conforme o art. 106, inciso II, alínea "a", do CTN, sendo mantidos todos os demais valores exigidos.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas