



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.004135/2003-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3201-010.626 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de junho de 2023
Recorrente M. CASSAB COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 31/07/1998

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PALMITATO DE VITAMINA A.

O Palmitato de Vitamina A, contendo adição de substâncias além daquelas usuais e indispensáveis, destinado à preparação de produtos alimentícios diversos, classifica-se na posição NCM 2106.90.90, posição essa residual dentro das "Preparações Alimentícias não Especificadas nem Compreendidas em outras posições".

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO INCORRETA.
CANCELAMENTO.

Tendo o auto de infração sido lavrado com base em fundamento incorreto, o seu cancelamento se impõe, dada a não ocorrência do fato gerador que ensejara o lançamento de ofício.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 31/07/1998

MULTA. LICENÇA DE IMPORTAÇÃO.

Comprovado que o licenciamento automático, expresso na declaração de importação, não diz respeito à mercadoria de fato importada, conclui-se que o despacho se realizou ao desamparo de Licença de Importação, configurando-se infração administrativa sujeita à aplicação da multa por falta de licenciamento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar os autos de infração do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), mantendo-se apenas o lançamento da multa por falta de licença de importação, vencidos os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes e Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, que negavam provimento integral ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovich Belisário, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (suplente convocado) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Impugnação manejada em decorrência da lavratura de autos de infração relativos ao Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como de multa por falta de licença de importação, resultantes da reclassificação fiscal realizada pela Fiscalização do produto importado denominado Vitamina A Palmitato.

O contribuinte havia declarado a mercadoria no código tarifário NCM 2936.21.13, com alíquotas de 5% para o II e 0% para o IPI, vindo a Fiscalização, com base nos laudos técnicos n.º 2084/98 e 2084-A/03, a adotar a NCM 3824.90.89, com alíquota do II de 17% e do IPI de 10%, considerando se tratar de suplemento nutricional, identificado como “Preparação Química constituída de uma substância ativa, a Vitamina A, adicionada de DL-Alfa-Tocoferol, Sacarose, Amido e Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato”.

Na Impugnação, o contribuinte requereu a declaração de nulidade dos autos de infração, aduzindo que o produto importado consistia em vitamina acrescida de produtos estabilizados para sua conservação e transporte, enquadrando-se, portanto, no NCM 2936.21.13, conforme Notas Explicativas do Sistema Harmonizado. Defendeu-se, também, contrariamente à exigência da multa decorrente da importação desamparada de licenciamento, uma vez que o produto havia sido descrito na Declaração de Importação (DI) de forma correta, o que indicava a sua boa-fé.

O acórdão da DRJ em que se julgou improcedente a Impugnação foi ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 31/07/1998

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA.

A Preparação constituída de Palmitato de Retinol (Palmitato de Vitamina A); DL-a-Tocoferol, Sacarose, Amido e Substâncias Inorgânicas a base de Fosfato, na forma de microesferas, encontra sua correta classificação tarifária na NCM 3824.90.89. A autoridade fiscal comprovou com base em Laudo Técnico que as substâncias acrescidas tornam o produto apto para o uso específico preferencial a sua aplicação geral.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/03/2008 (e-fl. 114), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 08/04/2008 (e-fl. 116) e requereu o reconhecimento da classificação fiscal por ele adotada, repisando os argumentos de defesa, sendo ressaltado, ainda, que a sua defesa se encontrava provida de razão e amparo técnico e que, de acordo com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, a posição mais específica devia prevalecer sobre a mais genérica, tendo-se em conta a matéria ou artigo que lhe conferisse a característica essencial.

Por meio da Resolução n.º 3201-000.129, de 25 de maio de 2010, o julgamento do recurso foi convertido em diligência, adotando-se, dessa maneira, o mesmo procedimento acolhido no processo administrativo n.º 11128.004481/2003-63, referente ao mesmo assunto e ao mesmo contribuinte, contendo decisão da DRJ e recurso voluntário com o mesmo conteúdo dos elaborados nestes autos, para que a autoridade preparadora obtivesse junto ao Laboratório de Análises respostas às perguntas então formuladas, consideradas essenciais ao correto julgamento da demanda, respostas essas que vieram a ser registradas no aditamento ao Laudo de Análise n.º 2085/98 (fls. 143 a 144).

Em 03/09/2021, o Recorrente se manifestou nos autos acerca dos resultados da diligência, defendendo a adoção, nestes autos, do mesmo entendimento firmado no processo administrativo n.º 11128.004481/2003-63, em que se decidira por dar provimento ao recurso voluntário, afastando-se a reclassificação fiscal, sob o entendimento de que, “ainda que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte não [estivesse] correta, a reclassificação proposta pela fiscalização também não se [mostrava] adequada”.

Cientificada dos resultados da diligência, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) devolveu os autos ao CARF para prosseguimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração relativos ao Imposto de Importação (II) e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), resultantes da reclassificação fiscal realizada pela Fiscalização do produto importado denominado Vitamina A Palmitato.

Conforme informado acima, os presentes autos cuidam da mesma matéria e do mesmo contribuinte presentes no processo administrativo n.º 11128.004481/2003-63, cujo Recurso Voluntário foi objeto de julgamento por esta mesma turma, em composição diversa da atual, decisão essa a que este voto se alinha por concordar com os termos ali adotados.

Nesse sentido, reproduzem-se, na sequência, o voto condutor do acórdão n.º 3201-003.092, de 29/08/2017, bem como trechos da declaração de voto ali registrada, *verbis*:

Voto

(...)

Conforme se verifica do Relatório Fiscal, trata-se de discussão acerca da classificação fiscal de mercadoria descrita como "VITAMINA A PALMITATO".

O contribuinte adotou o **NCM 2936.21.13**:

29 Produtos químicos orgânicos

2936 Provitaminas e vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese (incluídos os concentrados naturais), bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas, misturados ou não entre si, mesmo em quaisquer soluções

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

2936.21.13 Palmitato

Todavia, a Fiscalização, baseando-se no "Laudo Fucamp nº 2085/98, (...), e, ainda, nos Laudos no S 2084/98 e 2084A/ 03, estes últimos realizados para a Declaração de Importação nº. 98/0.754.4041 que despachou o mesmo produto para o mesmo importador", entende que a classificação correta seria o **NCM 3824.90.89**:

38 Produtos diversos das indústrias químicas

3824 Aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição; produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluídos os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos em outras posições

3824.90 Outros 3824.90.8 Produtos e preparações à base de compostos orgânicos, não especificados nem compreendidos em outras posições

3824.90.89 Outros

Nota-se que a classificação fiscal adotada pela Autoridade Fiscal é residual. A utilização desta em detrimento da classificação específica utilizada pelo Contribuinte se deu ao argumento de que houve a adição de substâncias ao produto "Vitamina A" que não são "necessárias à segurança, estabilidade, conservação ou transporte do produto nem tampouco impurezas, mas sim parte da formulação de uma preparação química elaborada para uma finalidade específica".

Fundamenta-se nas Notas Explicativas da posição 2936, *verbis*:

As Notas Explicativas da posição 2936, posição pretendida pela interessada, estabelecem que nela se incluem:

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

Os concentrados de vitaminas naturais (os de vitaminas A ou D, por exemplo)...

As misturas entre si de vitaminas, de provitaminas ou de concentrados...

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

Acrescentam, ainda, as referidas notas que:

"Os produtos da presente posição (2936) 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 (gelatinas, ceras, etc.) 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.**" (grifei).

Visando a esclarecer quais justificativas às adições verificadas no produto importado, os autos foram baixados em diligência com a formulação de quesitos complementares, devidamente respondidos, conforme transcrevo:

1º QUESITO A preparação constituída de Palmitato de Retinol; (Palmitato de Vitamina A), DL-Alfa-Tocoferol, Sacarose, Amido e Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, na forma de microesferas, pode ser classificada como algum dos produtos a seguir?

- uma mistura de produtos químicos com substâncias alimentícias ou outras possuindo valor nutritivo, dos tipos utilizados na preparação de alimentos próprios para consumo humano;

- um medicamento ou matéria-prima para medicamento;

- um tipo de cristal cultivado (exceto elementos de ótica) de óxido de magnésio ou de sais halogenados de metais alcalinos ou alcalinoterrosos, de peso unitário igual ou superior a 2,5g;

- óleos fúseis;

- óleo de Dippel;

- produto para apagar tinta de escrever, acondicionados em embalagens para venda a retalho;

- produto para correção de matrizes de duplicadores (estênceis) ou outro líquido corretor, acondicionado em embalagem para venda a retalho;

- indicadores fusíveis para verificação de temperatura dos fornos (por exemplo cones de Seger).

1º QUESITO Não se trata de mistura de produtos químicos com substâncias alimentícias ou outras possuindo valor nutritivo, dos tipos utilizados na preparação de alimentos próprios para o consumo humano.

- Não se trata de Medicamento e nem de matéria-prima para medicamento.

- Não se trata de Cristal cultivado de óxido de magnésio.

- Não se trata de Óleos Fúseis.
- Não se trata de Óleo de Dippel.
- Não se trata de Produto para apagar tinta de escrever.
- Não se trata de produto para correção de matrizes de duplicadores.
- Não se trata de indicadores fusíveis para verificação de temperaturas de fornos.

2º. QUESITO Ou ainda pode esta preparação ser definida como um tipo de:

- compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas;
- 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);
- 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?

2º QUESITO Não se trata de composto orgânico de constituição química definida apresentado isoladamente e/ou contendo impurezas.

- Não se trata de Mistura de Isômeros de um mesmo composto orgânico, mesmo contendo impurezas.
- Não se trata somente de Palmitato de Vitamina A, um composto orgânico de constituição química definida e isolado.
- Não se trata de Hormônios, Heterosídeos, Alcalóides, Açúcares Quimicamente Puros e nem de Antibióticos de constituição química definida e isolado.

3º . QUESITO Qual a função de cada um dos componentes adicionados ao Palmitato de Vitamina A? Algum deles atribui ao produto uma nova função ou tornam o produto particularmente apto para uso específico?

3º QUESITO O DL-alfa-Tocoferol presente na mercadoria tem a função de um aditivo antioxidante.

A Sacarose, o Amido e as Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato presentes na mercadoria em epígrafe são excipientes utilizados como diluentes, aglutinantes, adsorventes, entre outros, e são adicionados com a função de facilitar a dosagem da Vitamina A de maneira uniforme na formulação a que se destina.

De acordo com Literaturas Técnicas, mercadorias dessa natureza, ou seja, Palmitato de Vitamina A disperso em uma matriz à base de Sacarose, Amido, Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, contendo Antioxidante, encontram-se especificamente preparadas para serem utilizadas em preparações alimentícias na fortificação de leite em pó desnatado, em alimentos líquidos, alimentos infantis, misturas para sopas reconstituíveis com água, etc.

4º . QUESITO Favor acrescentar qualquer esclarecimento que no entender do técnico responsável seja interessante ao deslinde da presente demanda.

Considerando-se os Resultados das Análises constantes no Laudo em epígrafe e Literaturas Técnicas (cópias anexas) de produto com a denominação "DRY VITAMINA A PALMITATE 250FOOD", concluímos que a mercadoria trata-se de uma Preparação constituída de Palmitato de Vitamina A, DL-alfa-Tocoferol (antioxidante) e Excipientes como a Sacarose, o Amido e as Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, **uma Preparação especificamente elaborada para ser adicionada na formulação de alimentos, pela Indústria Alimentícia.**

Inicialmente, tem-se que o quesito 1 destinou-se a excluir a aplicação das Notas 1 e 3 do Capítulo 38 da NESH (utilizado pela Fiscalização):

1.O presente Capítulo não compreende:

a) os produtos de constituição química definida, apresentados isoladamente, exceto os seguintes:

1) a grafita artificial (posição 38.01);

2) os inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados nas formas ou embalagens previstas na posição 38.08;

3) os produtos extintores apresentados como cargas para aparelhos extintores ou em granadas ou bombas, extintoras (posição 38.13);

4) os materiais de referência certificados, especificados na Nota 2 abaixo;

5) os produtos especificados nas Notas 3 a) ou 3 c) abaixo;

b) as misturas de produtos químicos com substâncias alimentícias ou outras, possuindo valor nutritivo, dos tipos utilizados na preparação de alimentos próprios para consumo humano (em geral, posição 21.06);

c) as escórias, cinzas e resíduos (incluídas as lamas (borras*), exceto as lamas de tratamento de esgotos (lamas de depuração*) contendo metais, arsênio ou suas misturas e cumpram as condições das Notas 3 a) ou 3 b) do Capítulo 26 (posição 26.20);

d) os medicamentos (posições 30.03 ou 30.04);

e) os catalisadores esgotados do tipo dos utilizados para extração de metais comuns ou para fabricação de compostos químicos à base de metais comuns (posição 26.20), os catalisadores esgotados do tipo dos utilizados principalmente para recuperação de metais preciosos (posição 71.12), bem como os catalisadores constituídos por metais ou ligas metálicas, por exemplo, em pó muito fino ou em tela metálica (Seções XIV ou XV).

(...)

3. Incluem-se na posição 38.24 e não em qualquer outra posição da Nomenclatura:

a) os cristais cultivados (exceto elementos de óptica) de óxido de magnésio ou de sais halogenados de metais alcalinos ou alcalinoterrosos, de peso unitário igual ou superior a 2,5g;

b) os óleos fúseis (óleos de fusel*); o óleo de Dippel;

- c) os produtos para apagar tintas de escrever, acondicionados em embalagens para venda a retalho;
- d) os produtos para correção de matrizes de duplicadores (estênceis) e os outros líquidos corretores, acondicionados em embalagens para venda a retalho;
- e) os indicadores fusíveis para verificação da temperatura dos fornos (por exemplo, cones de Seger).

Ou seja, **o novo Laudo Pericial atestou que o produto importado não está listado dentre aqueles que não estão compreendidos pelo Capítulo 38 (Nota 1), tampouco dentre aqueles que, obrigatoriamente, devem ser classificados na Posição 38.24 (Nota 3). Essa conclusão, portanto, afasta a reclassificação fiscal pretendida.**

Lado outro, o quesito 2 analisou a aplicação da Nota 1, alíneas *a*, *b* e *c* do Capítulo 29 (Contribuinte), também concluindo que o produto não se enquadra dentre aqueles necessariamente classificados no referido Capítulo 29:

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;*

A mesma Nota 1 do Capítulo 29 foi objeto de exame por meio do Quesito 3, no que diz respeito especificamente às alíneas *e*, *f*, e *g*:

*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**;*

Assim, nota-se que produto classificado na NCM 2936.21.13 Palmitato pode estar adicionados de outras substâncias destinadas ao acondicionamento, segurança, transporte, estabilizante, antiaglomerante, conservantes, antipoeira, corante ou mesmo aromáticas, **desde que estas adições não tornem o produto apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.**

Todavia, conforme resposta ao Laudo Pericial supra, **o produto em questão não pode ser entendido como Palmitato A na sua composição pura**, sendo que, **as adições possuem tanto finalidade antioxidante (DL-alfa-Tocoferol), como diluentes, aglutinantes e absorventes (Sacarose, o Amido e as Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato).**

De acordo, ainda, com o laudo complementar, o objetivo das adições verificadas é tornar o produto apto para o consumo via alimentação humana.

Essa conclusão, portanto, afasta a classificação do contribuinte (NCM 2936.21.13 Palmitato), uma vez que conclui-se que as adições vão além daquelas permitidas pela Nota 1 do Capítulo 29.

Desse modo, necessário verificar qual seria a classificação correta a ser utilizada.

De acordo com o Laudo Pericial, o produto em questão consiste em "Palmitato de Vitamina A", adicionado de substâncias destinadas a facilitar a sua utilização em produtos alimentícios.

Em atenção às pertinentes observações apresentadas pelo conselheiro Orlando Rutigliani Berriem em sessão de julgamento, esclarecidas em sua Declaração de voto, passa-se à análise acerca da mais adequada classificação a ser adotada ao produto em exame.

O Capítulo 21 da NESH aprovada pelo Decreto nº 1.767 de 28/12/1995 dispõe acerca das "Preparações Alimentícias Diversas" e apresenta a seguinte classificação:

(...)

Desse modo, **tendo em vista as manifestações técnicas**, entendo que **a classificação mais adequada é a 2106.90.90, posição residual dentro das "Preparações Alimentícias não Especificadas nem Compreendidas em outras posições"**.

Acrescento, ainda, pertinente consideração apresentada pelo Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, quanto à Fundamentação da Solução de Consulta COANA 107 de 1/12/2014:

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias EMENTA:

Código NCM 2106.90.90 Mercadoria:

Preparação nutritiva em pó a base de glicinato de ferro quelato e maltodextrina, utilizada na preparação de alimentos como fortificante ou suplemento nutricional e na formulação de medicamentos não injetáveis.

DISPOSITIVOS LEGAIS: RGI/SH 1 (texto da posição 21.06) e 6 (texto da subposição 2106.90) e RGC/NCM 1 (texto do item 2106.90.90) da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº94, de 2011 e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º7.660, de 2011, e subsídios extraídos

Pelo exposto, **ainda que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte não esteja correta, a reclassificação proposta pela fiscalização também não se mostra adequada. A inadequação da fundamentação no lançamento tributário impede a manutenção da cobrança nele baseada.**

(...)

Declaração de Voto

(...)

De início, valho-me da determinação disposta no Decreto-Lei nº 1.154, de 1º de março e 1971, por se tratar da norma legal que estabeleceu a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), baseada na então Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas (NAB), que adaptou a tarifa aduaneira vigente à época com a referida nomenclatura.

Neste sentido, transcrevo o seu artigo 3º, que hodiernamente ainda confere legalidade à matéria sob exame e que com as necessárias adaptações, é reproduzido nos regulamentos aduaneiros editados pelo poder executivo:

Art. 3º. A interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) farseá pelas suas Regras Gerais e Regras Gerais Complementares e, subsidiariamente, pelas Notas Explicativas da Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas (NENAB).

Parágrafo único. As alterações das Notas Explicativas da Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas (NENAB) que impliquem em modificações na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), somente serão válidas após aprovação pelo Comitê Brasileiro de Nomenclatura segundo critérios e normas que serão estabelecidas, na forma de suas atribuições.

Em face do acima transcrito comando legal, cabe trazeremos a baila às disposições das regras para a interpretação do sistema harmonizado, segundo estabelece a "Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias":

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO A classificação das mercadorias na Nomenclatura regese pelas seguintes regras:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

2. a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

5. Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes: a) Os estojos para aparelhos fotográficos, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para joias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

6. A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)

1. (RGC1)

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "*mutatis mutandis*", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

2. (RGC2)

As embalagens contendo mercadorias e que sejam claramente suscetíveis de utilização repetida, mencionadas na Regra 5 b), seguirão seu próprio regime de classificação sempre que estejam submetidas aos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária ou de exportação temporária. Caso contrário, seguirão o regime de classificação das mercadorias.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI)

1. (RGC/TIPI1)

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.

(...)

Com base nas informações e provas acostadas nos presentes autos, consubstanciado na legislação de regência da matéria sub judice, podemos agora, sem mais delongas, pontuar as razões pelas quais discordamos da classificação fiscal adotada na ação fiscal auto de infração e na pretendida pelo contribuinte impugnação e recurso voluntário.

Para tanto, reservo-me o direito de, primeiro, tão somente demonstrar, em breves linhas, nossa discordância quanto aos códigos tarifários adotados NCM/ TEC 2936.21.13, utilizado pelo importador, e NCM/TEC 3824.90.89, utilizado pela autoridade lançadora e confirmado pela 1ª Instância de Julgamento; para, em seguida, explicitar os motivos pelos quais entendemos que o produto efetivamente importado comporta uma terceira classificação fiscal.

A classificação fiscal adotada na DI pelo importador está incorreta porque:

a) o produto importado não se trata apenas de "vitamina A palmitato", conforme o importador havia descrito na DI nº 98/07544017;

b) o produto importado trata-se efetivamente de "Palmitato de vitamina "A", DL-alfa-tocoferol, adicionado à sacarose, amido e substâncias inorgânicas à base de fosfato, na forma de microesferas", conforme concluiu o Laudo Laboratorial nº 2085/1998;

c) a descrição correta do produto conforme item "b" acima já evidencia que o mesmo não pode ser classificado no Capítulo 29 da TEC. Pois, conforme abaixo explicitado, os excipientes que compõem referido produto, à exceção do DL-alfa-tocoferol, não são necessários e nem indispensáveis para o processo de fabricação ou para transporte e conservação da "vitamina "A", na medida em que evidenciam que o produto importado encontra-se num estágio intermediário de industrialização do produto final a que se destina (1ª RGISH), vejamos:

c1) apresenta mais de uma substância química, logo, não se trata de um composto de constituição química definida, apresentado isoladamente,

c2) somente o DL-alfa-tocoferol, por ser um aditivo antioxidante, é indispensável para estabilizar a vitamina A contra oxidação,

c3) a sacarose, o amido e as substâncias inorgânicas à base de fosfato, por não se tratar de substâncias antiaglomerantes, impurezas, estabilizantes e sequer agentes antipoeira, não são indispensáveis para a segurança, conservação ou transporte da vitamina A, pois tratam-se de excipientes utilizados no revestimento da microesfera,

c4) tais excipientes permitem que a vitamina A, que quando pura é um líquido oleoso, transforme-se em um pó de alta fluidez, facilitando seu manuseio e sua dosagem, o que a torna um produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral;

d) embora irrelevante para solução do presente litígio, posto que já restou evidenciado que o produto sequer pode ser classificado no Capítulo 29, apenas para contextualizar discorreremos rapidamente sobre as características inerentes à posição 29.36, a fim de evidenciar a improcedência de se pretender classifica-lo nesta posição tarifária (1ª RGISH). Tal posição abrange as provitaminas e as vitaminas, sejam elas naturais ou reproduzidas por síntese, assim como os seus derivados utilizados principalmente como

vitaminas, misturados entre si, mesmo em quaisquer soluções; ainda que diluídos em qualquer solvente, ou estabilizados para torna-los aptos à conservação ou transporte, seja por adição de agente antioxidante, por adição de agentes antiaglomerantes ou por revestimento com substâncias apropriadas. No entanto, afora o exposto no item "c" acima, tais substâncias acrescentadas ou tratamentos a que são submetidos não podem, por sua quantidade ou especificidade serem aplicados de forma a modificar o caráter do produto nem torna-los particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral, pois do contrário, ainda que vitamina "A" fosse, o que não é, já seria suficiente para excluí-la da posição 29.36;

e) por fim, consta expressamente no Laudo nº 2084A/03 que o produto é uma preparação especificamente elaborada para ser utilizada pelas indústrias alimentícias e/ou farmacêuticas, em formulações de suplementos e/ou medicamentos.

A reclassificação fiscal pretendida pela fiscalização e confirmada pela instância a quo não prospera porque:

Por meio da diligência determinada pela Resolução nº 320100.130, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF entendeu que algumas dúvidas ainda persistiam acerca da finalidade específica do produto identificado pelo laudo de análise que deu sustentação a autuação fazendo com que a autoridade lançadora incorresse em equívoco, na medida que referido laudo pericial concluiu de forma dúbia que o produto importado, por sua composição, poderia ser destinado para as indústrias alimentícias ou farmacêuticas utilizado tanto na formulação de suplementos alimentares ou medicamentosos.

É notório que, em face dos quesitos formulados na diligência, buscou-se, de forma objetiva, melhor evidenciar se o produto importado comportava classificação no Capítulo 38 da TEC/NCM, próprio para os "produtos diversos das indústrias químicas", conforme entendeu a fiscalização aduaneira, posto que não mais persistia qualquer dúvida que a classificação fiscal informada na DI era absolutamente descabida, pois já era fato inconteste, conforme visto no tópico anterior, que sequer tratava-se, na espécie, de um produto químico orgânico do Capítulo 29 da TEC/NCM.

As respostas do Laboratório de Análise (L.A.) Falcão Bauer, evidenciam que o produto analisado, não obstante não se tratar daqueles produtos que as Notas de Capítulo 1 a 3º e" expressamente excluem do Capítulo 38 "produtos diversos das indústrias químicas", bem assim não se tratar, como visto já visto a exaustão, de composto orgânico de constituição química definida apresentado isoladamente e/ou contendo impurezas, de mistura de isômeros de um mesmo composto orgânico, mesmo contendo impurezas, de hormônios, heterosídeos, alcaloides, açúcares quimicamente ouros e nem de antibióticos de constituição química definida e isolado e sequer somente de palmitato de vitamina A, é enfático ao pontuar que **"De acordo com Literaturas Técnicas, mercadorias dessa natureza, ou seja, Palmitato de Vitamina A disperso em uma matriz à base de Sacarose, Amido, Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, contendo Antioxidante, encontram-se especificamente preparadas para serem utilizadas em preparações alimentícias na fortificação de leite em pó desnatado, em alimentos líquidos, alimentos infantis, misturas para sopas reconstituíveis com água, etc."** (resposta ao 3º quesito formulado).

Demais disso, ao ser questionado se no seu entender o técnico responsável teria algum esclarecimento a prestar para o deslinde da demanda (quesito 4º), este acrescentou que "Considerando-se os Resultados das Análises constantes no Laudo em epígrafe e Literaturas Técnicas (cópias anexas) de produto com a denominação "DRY VITAMINA A PALMITATE 250FOOD", concluímos que a mercadoria trata-se de uma Preparação constituída de Palmitato de Vitamina A, DL-alfa-Tocoferol (antioxidante) e Excipientes como a Sacarose, o Amido e as Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, uma Preparação **especificamente elaborada para ser adicionada na formulação de alimentos, pela Indústria Alimentícia.** (grifos não pertencem ao original) Referências

Bibliográficas Literatura Técnica Dry Vitamin A Palmitate 250 Food; Folha de dados de Segurança BASF The Chemical Company DRY VITAMINA APALMITATE 250 FOOD; KOROLKOVAS, A., Química Farmacêutica, Editora Guanabara Koogan S.A., 1988, p. 657; e The Merck Index 14a Ed, p. 1723 e ref. 10013".

Portanto, em face da constatação que o produto importado pela DI nº 98/07544017 é "uma Preparação especificamente elaborada para ser adicionada na formulação de alimentos, pela Indústria Alimentícia"; em atenção à "Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado 3a)", que determina que no caso em que pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições, por qualquer razão, a classificação deve efetuar-se levando em consideração que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas, não há como prevalecer a reclassificação fiscal pretendida pelo fisco, quando a autoridade lançadora reclassificou o produto para o código tarifário NCM 3824.90.89 da TEC.

Dito isto, cabe-nos, neste momento, com supedâneo nas regras de classificação fiscal e nas informações complementadas no aditamento ao laudo pericial (...), procedermos à correta classificação fiscal do produto em questão.

O Laudo Laboratorial nº 2085 conclui que o que produto analisado trata-se de "PALMITATO DE VITAMINA "A", DL-ALFA-TOCOFEROL, SACAROSE, AMIDO E SUBSTÂNCIAS INORGÂNICAS À BASE DE FOSFATO, NA FORMA DE MICROESFERAS". As informações complementares do Laboratório de Análise (L.A.) Falcão Bauer, esclarece que conforme literaturas técnicas o Palmitato de Vitamina A disperso em uma matriz à base de sacarose, amido, substâncias inorgânicas à base de fosfato, contendo antioxidante, encontram-se especificamente preparadas para serem utilizadas em preparações alimentícias na fortificação de leite em pó desnatado, em alimentos líquidos, alimentos infantis, misturas para sopas reconstituíveis com água, dentre outras; e que, em face dos resultados das análises procedidas no antes mencionado laudo literaturas técnicas de produto denominado "DRY VITAMINA A PALMITATE 250FOOD", chegou-se à conclusão que a mercadoria trata-se de uma preparação constituída de palmitato de vitamina A, DL-alfa-tocoferol, um antioxidante, e excipientes como a sacarose, o amido e as substâncias inorgânicas à base de fosfato; portanto, uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada na formulação de alimentos, pela indústria alimentícia.

Para tanto, vejamos o que dispõe as NESH do Capítulo 21 da TEC:

Capítulo 21 **Preparações alimentícias diversas** Notas.

1. O presente Capítulo não compreende:

- a) As misturas de produtos hortícolas da posição 07.12;
- b) Os sucedâneos torrados do café que contenham café em qualquer proporção (posição 09.01);
- c) O chá aromatizado (posição 09.02);
- d) As especiarias e outros produtos das posições 09.04 a 09.10;
- e) As preparações alimentícias, exceto os produtos descritos nas posições 21.03 ou 21.04, que contenham, em peso, mais de 20 % de enchidos, de carne, de miudezas, de sangue, de peixes ou crustáceos, de moluscos ou de outros invertebrados aquáticos ou de uma combinação destes produtos (Capítulo 16);
- f) As leveduras acondicionadas como medicamentos e os outros produtos das posições 30.03 ou 30.04;

g) As enzimas preparadas da posição 35.07.

2. Os extratos dos sucedâneos mencionados na Nota 1 b) acima incluem-se na posição 21.01.

3. Na aceção da posição 21.04, consideram-se "preparações alimentícias compostas homogeneizadas" as preparações constituídas por uma mistura finamente homogeneizada de diversas substâncias de base, como carne, peixe, produtos hortícolas, fruta, acondicionadas para venda a retalho como alimentos para lactentes e crianças de tenra idade ou para usos dietéticos, em recipientes de conteúdo de peso líquido não superior a 250 g. Para aplicação desta definição, não se consideram as pequenas quantidades de ingredientes que possam ter sido adicionados à mistura para tempero, conservação ou outros fins. Estas preparações podem conter, em pequenas quantidades, fragmentos visíveis.

Frente às disposições do laudos periciais, o produto importado não pode ser encartado nas posições 21.01, que abriga os "extratos, essências e concentrados de café, chá ou mate e preparações à base destes produtos ou à base de café, chá ou mate; chicória torrada e outros sucedâneos torrados do café e respectivos extratos, essências e concentrados"; 21.02, que abriga as "leveduras (vivas ou mortas); outros microrganismos monocelulares mortos (exceto as vacinas da posição 30.02); pós para levedar, preparados"; 21.03, que abriga as "preparações para molhos e molhos preparados; condimentos e temperos compostos; farinha de mostarda e mostarda preparada"; 21.04, que abriga as "preparações para caldos e sopas; caldos e sopas preparados; preparações alimentícias compostas homogeneizadas" e 21.05, que abriga os "sorvetes, mesmo que contenham cacau".

Resta-nos examinar a posição residual 21.06, que abrange as "preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições", e seus desdobramentos: a subposição 2106.10.00, é uma subposição de 1º nível fechada que compreende os "concentrados de proteínas e substâncias proteicas texturizadas"; a subposição 2106.90, é uma subposição de 1º nível aberta e residual que compreende "outras" preparações, na medida que comporta diversos itens e subitens; compulsando referidos itens e subitens, temos que compreendem as "preparações do tipo utilizado para elaboração de bebidas" (2106.90.10), os "pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, sorvetes, flans, gelatinas ou preparações similares" (2106.90.2), os "complementos alimentares" (2106.90.30), as "misturas à base de ascorbato de sódio e glucose próprias para embutidos" (2106.90.40), as "gomas de mascar, sem açúcar" (2106.90.50) e os "caramelos, confeitos, pastilhas e produtos semelhantes, sem açúcar" (2106.90.60).

Portanto, em atenção, ainda, às RGI6 e RGC1 **o produto objeto de litígio, classifica-se no código NCM 2106.90.90, ou seja, no item fechado "outras" da subposição aberta "outras" da posição das "preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições".**

Por derradeiro, ressalto que o "Boletim de Inspeção para Liberação de Cargas" da Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde nº 13696 (...) e a Fatura Comercial/Invoice nº 2008006 02421868 (...), por seus próprios dizeres, evidenciam que **o produto em tela é, respectivamente matéria-prima da indústria alimentícia.**

Registre-se que a decisão supra, prolatada no processo nº 11128.004481/2003-63, já transitou em julgado na esfera administrativa, não tendo a PGFN apresentado qualquer recurso, cujo arquivamento se deu em 04/05/2018.

Quanto ao lançamento da multa por falta de licença de importação, adota-se aqui a decisão de primeira instância, cujos termos são os seguintes:

Multa por falta de Licença de Importação

Alega a interessada que não pode prevalecer à aplicação da penalidade por falta de licenciamento, posto que descreveu devidamente o produto por ela importado. Vejamos, com os exemplos abaixo, se assiste razão à interessada:

Descrição da Mercadoria na DI 98/0754401-7.

fls. 26: PALMITATO DE VITAMINA A1 ALCOOL

Descrição detalhada: VITAMINA A PALMITATO

Laudo da Mercadoria, fls. 35: "*Não se trata somente de Palmitato de Retinol; (palmitato de Vitamina A). — Trata-se de Preparação constituída de Palmitato de Retinol; (Palmitato de Vitamina A), DL-a-Tocoferol, Sacarose, Amido e Substâncias Inorgânicas a base de Fosfato, na forma de microesferas.*".

Dos fatos acima evidenciados, temos que **o produto importado não é de constituição química definida, apresentado isoladamente, nem mistura e/ou preparação de isômero classificado no Capítulo 29, trata-se, em verdade, de preparações e não apenas da Vitamina em estado puro, como informou a interessada na DI.**

Assim, comprovado que o licenciamento automático, expresso na declaração de importação em trato, não diz respeito à mercadoria de fato importada, subsiste o entendimento de que a importação realizou-se ao desamparo de Licença de Importação, restando configurada a infração administrativa ao controle das importações, cabendo, por conseguinte, a aplicação da multa por falta de licenciamento. (g.n.)

Nesse sentido, mantém-se a multa por falta de licença de importação.

Constatando-se, portanto, que o objeto do processo administrativo nº 11128.004481/2003-63 é o mesmo destes autos, inclusive no que tange ao polo passivo da autuação, e considerando o alinhamento deste voto àquele acima transcrito, vota-se por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar os autos de infração do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), mantendo-se apenas o lançamento da multa por falta de licença de importação.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis