



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

**Processo n°** 11128.004191/2003-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-002.038 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2013  
**Matéria** Classificação Fiscal de Mercadorias - Aduana  
**Recorrente** M CASSAB COM. IND. LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 14/08/1998

PREPARAÇÕES A BASE DE VITAMINAS. SUBSTÂNCIAS ADICIONADAS. USO ESPECÍFICO EM PREFERÊNCIA À SUA APLICAÇÃO GERAL. CAPÍTULO 29. EXCLUSÃO.

Não pode ser classificada no Capítulo 29 a Preparação à base de Vitaminas adicionada de substâncias que tornaram-na apta a um uso específico em preferência à sua aplicação geral.

MULTA ADMINISTRATIVA. IMPORTAÇÃO SEM LICENÇA. SIMPLES ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O fato de a mercadoria mal enquadrada na NCM não estar correta e suficientemente descrita não é razão suficiente para que a importação seja considerada sem licenciamento de importação ou documento equivalente.

MULTA POR DECLARAÇÃO INEXATA. MERCADORIA. DESCRIÇÃO. ELEMENTOS NECESSÁRIOS A SUA CLASSIFICAÇÃO. AUSÊNCIA. APLICABILIDADE.

Aplica-se a multa por declaração inexata, no percentual de setenta e cinco por cento da diferença de imposto, mesmo antes do advento do ADI n° 13/03, sempre que a declaração da mercadoria, ainda que correta, não contenha todos os elementos necessários ao seu enquadramento tarifário.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar exclusivamente a multa por falta de

Licenciamento de Importação. Vencidas as Conselheiras Nanci Gama e Andréa Medrado Darzé, que davam provimento integral

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 29/10/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzé.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

O importador por meio da DI nº 98/0080336-4, registrada em 14/08/1998, submeteu a despacho aduaneiro 10.000 kg de "*Vitamina E 50%*" classificando a referida mercadoria no código tarifário 2936.2812 da Tarifa Externa Comum — TEC, recolhendo os tributos com base nas alíquotas de 3% para o Imposto de Importação e 0% para o Imposto sobre Produtos Industrializados.

A conferência física da mercadoria se deu com a retirada de amostra pelo Laboratório Nacional de Análises do Ministério da Fazenda — LABANA, de acordo com o artigo 36 da IN 69/96, cujos resultados deram origem aos Laudos nºs 2077/98 e 2077-A de 13/10/98 e 26/12/98, respectivamente, anexos às fls. 27 e seguintes.

Entendeu a fiscalização que, segundo os referidos laudos, a mercadoria importada não é apenas "*Vitamina E*", mas uma preparação constituída de "*Acetato de Vitamina E*"; *amido e substâncias Inorgânicas à base de Sílica, na forma de pó*.

O Amido e as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica não são antiaglomerantes, impurezas, estabilizantes e nem agentes antipoeira, tampouco são indispensáveis à segurança, conservação ou transporte da Vitamina E.

Prossegue, reproduzindo as conclusões dos laudos, noticiando que o produto apresenta mais de uma substância química, não se tratando portanto de um composto de constituição química definida e apresentado isoladamente.

O Amido e as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica são excipientes que têm a função de adsorventes ou suportes. Essa adsorção torna a "*Vitamina E*" um pó de alta fluidez, facilitando a administração e o doseamento uniforme da Vitamina aos animais.

Conforme o Compêndio Brasileiro de Alimentação Animal, preparação contendo 50% de "*Acetato de Vitamina W*" encontra-se pronta para ser utilizado exclusivamente na produção de ração animal, após pré-mistura sobre um suporte adequado, ou em outras bases alimentícias, para depois serem administradas por via oral aos animais.

Pelo exposto, a fiscalização reclassificou o produto importado para o código tarifário 2309.90.90 da TEC (Outras Preparações dos Tipos Utilizados na Alimentação de Animais).

Em conseqüência, foi lavrado o auto de infração para exigir do contribuinte a diferença do Imposto de Importação, a infração administrativa prevista no artigo 633, inciso II do RA aprovado pelo Decreto 4.543 de 26/12/2002 e a multa prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Devidamente cientificada da exigência fiscal, fls.39, a autuada apresentou sua impugnação, fis. 41/51, alegando em síntese o que segue:

1. O produto importado pela requerente foi corretamente classificado no código 2936.28.12 da NCM, ou seja, Acetato de D ou DL Alfa de Tocoferol, nome técnico da Vitamina E 50%;

2. O enquadramento tarifário adotado pela requerente na posição acima especificada deve-se a resposta proferida pela Divisão de Nomenclatura, Classificação e Origem de Mercadorias — DINOM, à Consulta Administrativa formulada pelo Sindicato Nacional das Indústrias de Alimentação — SINDIRAÇÕES, autuada sob número 10168.003154/98-36 que concluiu:

*“... decido que o acetato de vitamina E apresentado na forma das mercadorias 1 e 2 deve ser classificado no código 2936.28.12 da Nomenclatura Comum do Mercosul, aprovada pelo Decreto nº. 1343/94, com redação dada pelo Decreto nº. 2376/97.”*

3. Mesmo assim, contrariando a decisão da DINOM, com base no Laudo de Análise 2077198 expedido pelo LABANA, foi lavrado o auto de infração por entender que o produto denominado "Vitamina E 50% trata-se de: Preparação química constituída de Acetato de Vitamina E, Amido e Substâncias Inorgânicas à base de Sílica (expediente), na forma de pó.

4. Não procede a desclassificação tarifária constante do auto de infração ora atacado, pois tece análises desprovidas de razão e amparo técnico, vez que consta nas Notas Explicativas do sistema Harmonizado, relativamente à posição 23.09 e 23.36, respectivamente, que:

*‘2309 — Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais*

*(...)*

*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.*

**29.36- 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**

*(...)*

*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"*

5. Desta forma, a mercadoria denominada Vitamina E 50%, trata-se de um insumo para a produção da referida pré-mistura, já que a referida vitamina tem aplicação para uso geral, pois a sílica adicionada ao produto não modifica o caráter de 'acetato de dlalfa- tocoferol'.

6. Logo, dúvidas não restam que a Requerente classificou de maneira correta o produto que importou;

7. Como comprovada está a correta descrição e classificação do produto não há que se falar em aplicação de penalidade por importação ao desamparo de licenciamento nem por imprecisão que prejudique sua identificação.

8. Nesse sentido, cita acórdãos desta DRJ SPO II e do 3º Conselho de Contribuintes.

9. Por fim, requer a nulidade do auto de infração.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/08/1998

IDENTIFICAÇÃO DE MERCADORIA. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA.

Os produtos identificados pela análise laboratorial como preparações destinadas à alimentação animal, na forma como se apresentam, classificam-se no código 2309.90.90, conforme esclarecem as informações técnicas acostadas aos autos, e com base nas Notas Explicativas do SH.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em síntese, defende-se mencionando decisão da Divisão de Nomenclatura, Classificação e Origem de Mercadorias - Dinom, em processo de consulta formulada pela Sindirações. Assevera tratar-se de produto idêntico ao objeto do presente litígio, ao contrário do afirmado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Considera também sua classificação mais específica.

Transcreve Notas Explicativas das posições 23.09 e 29.36 para demonstrar a correção da classificação escolhida.

Sustenta que a inclusão de Acetato de Tocoferol e substância inorgânica à base de Sílica não tornam o produto uma preparação empregada na alimentação de animais.

Ao final, protesta pela exclusão da multa por falta de licenciamento de importação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

O produto importado foi descrito na Declaração de Importação como Vitamina E 50%, classificado no Código 2936.28.12 e desclassificado pela Fiscalização Federal para o Código 2309.90.90. A classificação escolhida pelos Auditores-Fiscais levou em conta os resultados obtidos em laudo técnico realizado pelo Laboratório Nacional de Análises do Ministério da Fazenda - LABANA, atestando que a mercadoria importada não se constituía de um produto de constituição química definida, mas de uma preparação.

Boa parte dos litígios que envolvem a classificação fiscal de mercadorias no Capítulo 29 encontram solução na correta interpretação e aplicação da Nota 1 do Capítulo. Transcrevo a seguir as regras correspondentes.

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.

Levando-se em consideração os esclarecimentos técnicos prestados pela Perícia e as informações obtidas na Declaração de Importação, a seguir detidamente examinados, relevante sublinhar, desde logo, que, ao contrário de como acontece com muita frequência nos processos que versam sobre a possibilidade de inclusão de um produto no Capítulo 29, a questão, aqui, não está relacionada ao enquadramento da mercadoria importada no conceito de composto orgânico de constituição química definida, descrito na alínea “a” da Nota 1. Em lugar disso, a dúvida, neste processo, vincula-se, exclusivamente, à identificação do produto como sendo ou não uma vitamina.

Com efeito, o texto da posição 2936, citada na letra “c” da Nota 1, acima, confirma a pertinência da discussão.

29.36 - 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 (+).

Depreende-se que as vitaminas, independentemente de serem ou não produtos de constituição química definida, estarão enquadradas no Capítulo 29. Na mesma direção orientam as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

#### 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.

(...)

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

Indicam-se, entre outros, os produtos incluídos nas seguintes posições:

Posição 29.09 - Peróxidos de cetonas.

Posição 29.12 - Polímeros cíclicos dos aldeídos; paraformaldeído.

Posição 29.19 - Lactofosfatos.

Posição 29.23 - Lecitinas e outros fosfoaminolipídeos.

Posição 29.34 - Ácidos nucléicos e seus sais.

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

Posição 29.37 - Hormônios.

Posição 29.38 - Heterosídeos e seus derivados.

Posição 29.39 - Alcalóides vegetais e seus derivados.

Posição 29.40 - Éteres, acetais e ésteres de açúcares, e seus sais.

Posição 29.41 - Antibióticos.

(grifos meus)

Por outro lado, as letras “d”, “e”, “f” e “g” da mesma Nota 1 esclarecem que a inclusão das vitaminas no Capítulo 29 depende da observação das mesmas condições fixadas para os compostos orgânicos de constituição química definida citados na letra “a”.

Em linhas gerais, essas condições admitem que o produto seja acrescido de outras substâncias desde que (i) elas sejam apenas destinadas ao seu acondicionamento, por razões de segurança ou por necessidades de transporte; ou (ii) constituam-se de um estabilizante (ou agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte; (iii) ou 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.

Por fim, a mistura resultante da inclusão dessas substâncias não poderá tornar o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

Esclarecido isso, passa-se ao exame das informações carreadas aos autos com vistas à correta identificação e classificação fiscal das mercadorias.

Os quesitos apresentados na solicitação de apoio pericial, conforme mostra a folha 26 do Processo, foram assim redigidos.

1. Identificar a mercadoria, comparando-a com a descrição acima.
2. Qual a aplicação ou finalidade do produto?
3. Trata-se de preparação ou produto de constituição química definida, apresentado isoladamente?
4. Demais considerações que se fizerem necessárias.

Em resposta a eles, o Laboratório de Nacional de Análises (folha 27) apresentou as seguintes respostas.

#### CONCLUSÃO:

Trata-se de Preparação constituída de Acetato de dl  $\alpha$ -Tocoferol; (Acetato de Vitamina E), Amido e Sílica, na forma de pó.

#### RESPOSTAS AOS QUESITOS:

1. Não se trata somente de Acetato de dl  $\alpha$ -Tocoferol; (Acetato de Vitamina E).

Trata-se de Preparação constituída de Acetato de dl  $\alpha$ -Tocoferol; (Acetato de Vitamina E), Amido e Sílica, na forma de pó.

2. Segundo Referência Bibliográfica e Literaturas Técnicas de preparação desta natureza, a mercadoria é utilizada exclusivamente na produção de ração animal, após pré-mistura sobre um suporte adequado.

A sua adição na ração animal evita quaisquer aparecimentos da carência ou subcarência nutricional da Vitamina E, cujo sintoma é conhecido pelo nome genérico de "miopatias".

3. Trata-se de preparação. De acordo com Referência Bibliográfica, preparação desta natureza é obtida pela adsorção do Acetato de dl  $\alpha$  Tocoferol sintético por um suporte ou carga adsorvente como a Sílica e o Amido.

4. De acordo com as Referências Bibliográficas, a Sílica e o Amido são excipientes, cuja função nesta preparação é de um adsorvente ou suporte. Adsorvido dessa forma, o Acetato de dl  $\alpha$  Tocoferol, que é um líquido oleoso, pode ser manuseado como um pó com alta fluidez. Essa transformação facilita a administração e o doseamento uniforme da vitamina aos animais, que normalmente é misturada à ração ou aos alimentos secos.

A Sílica e o Amido também ajudam manter a integridade da vitamina, principalmente na presença de oligoelementos e, quando é submetida às condições adversas durante a estocagem em termos de umidade, temperatura e contra agressões físicas como na moagem.

De qualquer maneira, por se tratar de mercadoria para ração animal consultar o Ministério da Agricultura (Órgão Competente), quanto as indicações e modo de uso.

De plano, observa-se que o Fisco não incorreu em nenhum equívoco na interpretação do Laudo Pericial, como alega a Recorrente. Como resta incontroverso do item 1 da resposta acima transcrita, a mercadoria importada não “*se trata somente de Acetato de dl  $\alpha$ -Tocoferol; (Acetato de Vitamina E)*”, mas de uma “*preparação constituída de Acetato de dl  $\alpha$ -Tocoferol; (Acetato de Vitamina E), Amido e Sílica, na forma de pó*”.

Também não se pode dizer que os elementos acrescidos à sua fórmula são necessários e servem apenas como veículos para possibilitar o transporte, utilização, manuseio e conservação. No item 4, a Perícia esclarece que “*a Sílica e o Amido são excipientes, cuja função nesta preparação é de um adsorvente ou suporte. Adsorvido dessa forma, o Acetato de dl  $\alpha$  Tocoferol, que é um líquido oleoso, pode ser manuseado como um pó com alta fluidez. Essa transformação facilita a administração e o doseamento uniforme da vitamina aos animais, que normalmente é misturada à ração ou aos alimentos secos*”.

Passo à Decisão Coana nº 002/99, da Divisão de Nomenclatura, Classificação e Origem de Mercadorias – Dinom.

Para melhor compreensão da abordagem sugerida à questão, transcrevo excertos da referida Decisão.

Como as mercadorias 1 e 2 não se destinam a alimentação humana, mas sim à produção de rações para animais confinados e recebem apenas sílica expandida o que é completamente diferente de extratos, concentrados, frutose, etc., então a posição 2106 é de todo inadequada para alotar as referidas mercadorias.

(...)

Ora, como as mercadorias 1 e 2 são insumos para a produção das pré-misturas e a sílica expandida, posta nestas duas mercadorias, não modifica o caráter do acetato de dl alfa-tocoferol, preservando sua aplicação geral, deve-se desconsiderar a posição 2309 para abrigar tais mercadorias. Além disto, há também aqui uma indicação valiosa sobre a posição mais adequada para comportar as mercadorias 1 e 2, ou seja, a posição 2936.

Observe-se que, no primeiro momento, ao referir que “*as mercadorias 1 e 2 não se destinam a alimentação humana, mas sim à produção de rações para animais*” a Autoridade responsável pela Decisão parece conhecer o fato de que o produto foi adicionado de uma

substância que o torna particularmente própria para uma determinada finalidade. No parágrafo seguinte, contudo, afirma que “*a sílica expandida, posta nestas duas mercadorias, não modifica o caráter do acetato de dl alfa-tocoferol, preservando sua aplicação geral*”.

Parece confuso, mas é questão de fácil equacionamento.

A Decisão em análise foi tomada, de fato, para uma mercadoria que, sabia-se, estava destinada à produção de ração animal. Isso, contudo, não se confunde com a consciência de que o produto foi adicionado de uma substância que o torna especialmente apto para esse fim, em detrimento dos demais. Compreenda-se: saber que um produto vai ser utilizado em uma determinada finalidade não é o mesmo que saber que ele foi adicionado de uma substância que o torna particularmente apto a este fim.

Com efeito, como antes visto, fosse isso do conhecimento da Auditora-Fiscal signatária da Decisão, por certo, pela simples observância dos mais elementares critérios de exclusão do Capítulo 29, não haveria de indicar a classificação escolhida.

É de se comentar que em muitos documentos carreados aos autos, inclusive pela própria Fiscalização, o produto importado foi frequentemente identificado como Vitamina E. Assim acontece no pedido de liberação lavrado pelo Ministério da Agricultura e Reforma Agrária e em diversas passagens do Laudo Técnico que serviu de base à autuação. Contudo, os esclarecimentos prestados pela Perícia dão conta de que, em verdade, trata-se de uma Preparação, com a adição de substâncias que tornam o produto particularmente apto à fabricação de rações.

Quanto a isso, veja-se como o contribuinte se defende dessas constatações no Recurso Voluntário.

Assim como a Vitamina E 50%, em seu estado puro, somente é termoestável na **ausência de oxigênio (ar) e da luz**, propriedades que a torna de difícil manuseio e comercialização, pois, para efeito de estocagem e transporte, requer o acondicionamento a vácuo, em recipientes herméticos e opacos, além do que restringe-se demasiadamente a forma de manipulação, que deve ocorrer, igualmente, sob estas condições.

E, ainda, como a Recorrente, tem como interesse precípuo a aplicação da referida Vitamina na alimentação de animais, faz-se necessário que os produtos sejam de fácil transporte, manuseio e mistura, o que somente pode ser verificado na sua forma de pó, conforme se depreende do trecho literários explicativos, abaixo transcritos:

Ora, nem mesmo a recorrente contesta as conclusões periciais.

Embora refira-se às facilidades de transporte e estocagem decorrentes da inclusão da Sílica à Vitamina E, afirma textualmente que, *como tem interesse precípuo na aplicação da referida Vitamina na alimentação de animais, faz-se necessário que os produtos sejam de fácil transporte, manuseio e mistura*, restando incontroverso que o acréscimo torna o produto particularmente apto ao uso específico na adição à ração animal.

Também não favorece à Recorrente o teor das Notas Explicativas da Posição 2309. Embora contenham exclusão expressa das vitaminas, vê-se, como segue, que tal exclusão depende de que elas não estejam na condição em que foram identificadas pela Perícia Técnica.

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).

Ou seja, se a quantidade das substâncias acrescentadas as tenham tornado particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral, a regra de exclusão não se aplica.

Mencione-se, ainda, que nem mesmo os produtos os sintéticos estão excluído do Capítulo 23 em obediência à Nota 1 a seguir transcrita.

### Capítulo 23

Nota.

1.- Incluem-se na posição 23.09 os produtos dos tipos utilizados para alimentação de animais, não especificados nem compreendidos em outras posições, obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais, de tal forma que perderam as características essenciais da matéria de origem, excluídos os desperdícios vegetais, resíduos e subprodutos vegetais resultantes desse tratamento.

A referência a produtos obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais, tal como me parece, não exclui da Posição os produtos sintéticos. Como se sabe, o processo industrial de obtenção de substâncias químicas sintéticas com muita frequência lança mão de recursos naturais extraídos da flora. Veja-se a seguir considerações, a respeito da Riboflavina, extraída de publicação técnica especializada<sup>1</sup>.

#### 3.7. Riboflavina

A riboflavina (ou vitamina B2 de nome sistemático 7,8-dimetil-10-ribitilisoaloxazina) é um composto orgânico da classe das vitaminas. A riboflavina é utilizada como corante alimentar, sob a designação E101 ou E101a (forma fosfatada

Diversos processos biotecnológicos foram desenvolvidos para a produção industrial de riboflavina, recorrendo a microorganismos capazes da sua biossíntese, incluindo fungos filamentosos como *Ashbya gossypii*, *Candida famata* e *Candida flaveri*, assim como as bactérias *Corynebacterium ammoniagenes* e *Bacillus subtilis*. A bactéria *B. subtilis* foi geneticamente modificada de forma a aumentar a produção de riboflavina e ser resistente ao antibiótico ampicilina, resistência esta utilizada como forma de seleção e marcação do organismo de interesse. É utilizada à escala comercial para produção de riboflavina para utilização na alimentação.

Passo às multas.

Passo à multa por Infração ao Controle Administrativo das Importações.

<sup>1</sup> ARAÚJO, J. M. A. Química de Alimentos Teoria e Prática. Viçosa, U.F.V. Imprensa Universitária, 1995. COULTATTE, T. P.; Alimentos: a química de seus componentes. 3ª edição; Porto Alegre; Artmed, 2004. SERAVALLI, E.A.G. e RIBEIRO, E.P. Química de Alimentos. São Paulo, Edgard Blücher: Instituto Mauá de Tecnologia, 2004. FENNEMA, Owen R.; Food Chemistry, 3rd edition; New York; Marcel.

O Ato Declaratório Normativo Cosit nº 12/97 exclui da hipótese de ocorrência da infração por importar mercadoria sem guia de importação ou documento equivalente o erro de classificação fiscal de mercadoria que estiver corretamente descrita, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, definindo, com isso, situação na qual considera-se que a infração não ocorreu.

Isso significa que o ADN Cosit nº 12/97 determina que não constitui infração o erro de classificação tarifária se presentes as circunstâncias nele especificadas. Contudo, o Ato não determina que, não se encontrando presentes tais circunstâncias, o erro de classificação tarifário importará em que se considere ocorrida a infração.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e no art. 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.(grifei)

Ou seja, em obediência à norma, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tanto em atividade de execução quanto de julgamento, deverá considerar que não ocorreu a infração por importação sem licenciamento sempre que constatar que a mercadoria estava correta e suficientemente descrita, mas não que, *contrariu sensu*, tenha ocorrido a infração sempre que a mercadoria tiver sido descrita de forma deficiente, seja pela falta de elementos importantes à sua identificação ou de informações necessárias ao correto enquadramento tarifário.

Trata-se de interpretação obtida da simples leitura do enunciado da norma, que determina que não constitui infração, em nenhum momento referindo-se às situações que constituam infração; contudo, esse entendimento é corroborado pelas disposições subsequentes, que especificam a necessidade de que a *classificação tarifária errônea exija novo licenciamento, automático ou não*, admitindo, assim, que o erro possa não exigir novo licenciamento. Como consequência, uma vez que constatado o erro de classificação tarifária, em situações nas quais a mercadoria não esteja correta e suficientemente descrita, será sempre necessário avaliar se esse erro remete à exigência de novo licenciamento ou não.

Para tanto, é preciso debruçar-se um pouco mais no estudo do assunto licenciamento de importações.

O controle administrativo das importações a que se refere o caput do artigo 633 do Regulamento Aduaneiro, diz respeito ao controle que a administração exerce por ocasião da concessão da licença de importação e que se consolida no despacho aduaneiro e/ou na revisão aduaneira, quando os dados contidos na licença de importação serão cotejados com os demais documentos de instrução do despacho e com a própria mercadoria.

Disso se extrai que o controle administrativo das importações é exercido em dois momentos distintos, (i) quando o Poder Público concede autorização para o particular importar mercadoria do exterior, nos prazos, condições e especificações estabelecidas na licença de importação e (ii) quando o Poder Público examina se as mercadorias importadas e demais documentos apresentados estão de acordo com os dados contidos na licença de importação.

A atividade de controle exercida em cada uma dessas duas etapas é de competência de órgãos distintos dentro da administração pública federal, respectivamente, a Secretaria do Comércio Exterior - SECEX e a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

As divergências entre as informações contidas na licença de importação e as obtidas no despacho aduaneiro ou na revisão aduaneira, a partir do exame da mercadoria e demais documentos, é que ensejarão considerarem-se as importações como tendo sido realizadas sem licença de importação, tendo em vista a desconsideração da licença apresentada.

A Portaria Secex nº 21/96 trazia algumas considerações relevantes no que diz respeito ao tipo de informações contidas em uma licença de importação, esclarecendo que tais informações caracterizavam a operação de importação e definiam o seu enquadramento.

Os parágrafos 1º e 2º do artigo 7º da Portaria determinavam:

“§ 1º As informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal a serem prestadas para fins de licenciamento estão contidas no Anexo II da Portaria Interministerial MF/MICT nº 291, de 12 de dezembro de 1996.

§ 2º As informações de que trata o parágrafo anterior caracterizam a operação de importação e definem o seu enquadramento.”

Desde a Portaria Secex nº 17, de 1º de dezembro de 2003; que revogou a Portaria Secex nº 21/96, as normas regulamentares deixaram de fazer menção expressa aos quatro elementos que, nos termos da Portaria Secex nº 21/96 caracterizam a operação de importação e definiam o seu enquadramento – as informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal. Embora isso, é de se notar que, mesmo não mencionando os elementos que caracterizam e enquadram a operação de importação, o artigo 10 da Portaria Secex nº 17/03 confirmou que nas importações sujeitas a licenciamento o importador deveria prestar as informações contidas no Anexo II da Portaria Interministerial MF/Mict nº 291, de 12 de dezembro de 1996, remissão idêntica a que fazia a Portaria Secex nº 21/96, ao referir-se às informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal, que, como se disse, caracterizavam e enquadravam a operação. Essa referência foi mantida nas Portarias Secex 14/04, 35/06 36/07 e 25/08.

Art. 10. Nas importações sujeitas aos licenciamentos automático e não automático, o importador deverá prestar, no Siscomex, as informações a que se refere o Anexo II da Portaria Interministerial MF/Mict n.o 291, de 12 de dezembro de 1996, previamente ao embarque da mercadoria no exterior.

Na prática, a edição da Portaria Secex nº 17/03 não provocou qualquer mudança no que diz respeito às informações que deverão ser prestadas pelo importador para a obtenção da licença de importação, devendo-se considerar que tais informações continuam sendo aquelas das quais o órgão licenciador lança mão no processo de análise do pedido de licenciamento. O Anexo II da Portaria Interministerial MF/Mict nº 291/96 contém, portanto, todas as informações que devem ser prestadas pelo importador nas importações sujeitas a licenciamento, sendo essas as informações que poderão ser analisadas pela administração, com vistas à concessão do licenciamento pleiteado. São elas:

Importador, País de procedência, URF de despacho, URF de entrada no País, Exportador, Fabricante ou produtor, Classificação fiscal da mercadoria na NCM, Classificação da mercadoria na NALADI/SH ou NALADI/NCCA, Quantidade na medida estatística, Peso líquido em Kg, INCOTERM, Número "commoditie", Moeda na condição de venda, Valor total da operação na moeda negociada, Destaque NCM, Processo anuente, Indicativos da condição da mercadoria, Descrição detalhada da mercadoria, Especificação, Unidade comercializada, Quantidade na unidade comercializada, Valor unitário da mercadoria na condição de venda, Acordo tarifário, Regime de tributação para o Imposto de Importação, Fundamentação legal, Ato Concessório Drawback, Natureza cambial, Cobertura cambial, Modalidade de pagamento, Instituição financiadora, Código, Denominação, Motivo da importação sem cobertura cambial, Quantidade de dias para limite de pagamento, Substituição de LI, Informações complementares.

A relação contida no Anexo II da Portaria Interministerial MF/Mict nº 291/96 não deixa margem de dúvidas quanto ao alcance das informações exigidas pela Administração com vistas à análise e o deferimento da licença de importação. Trata-se de uma relação exaustiva, abrangendo dados relacionados à mercadoria, seu enquadramento fiscal, à transação comercial, o pagamento etc.

No processo de análise e deferimento da licença de importação, toda essa gama de informações especificada no Anexo II da Portaria 291/96 é do interesse da Administração e deve ser prestadas de forma correta, retratando precisamente a operação que se deseja licenciar, de tal sorte que todos os elementos relevantes para cada operação específica possam ser avaliados e a licença concedida ou indeferida, tendo em vista a adequação do pedido à política de controle das operações de importação vigente à época em que o licenciamento está sendo examinado.

Os artigos 14 e 15 da Portaria Secex nº 17/03, abaixo transcritos, especificam qual procedimento será observado pela DECEX (Departamento de Operações de Comércio Exterior) no caso de serem verificados erros e/ou omissões no preenchimento do pedido de licença.

Art. 14. Quando forem verificados erros e/ou omissões no preenchimento do pedido de licença ou mesmo a inobservância dos procedimentos administrativos previstos para a operação ou para o produto, o Decex registrará, no próprio pedido, advertência ao importador, solicitando a correção de dados.

§ 1º...

§ 2º...

Art. 15. Não será autorizado licenciamento quando verificados **erros significativos** em relação à documentação que ampara a importação ou **indícios de fraude ou patente negligência**. (grifei)

Parágrafo Único. Em qualquer caso, serão fornecidas informações relativas aos motivos do indeferimento do pedido, assegurado o recurso por parte do importador, na forma da lei.

Independentemente do tipo de operação para a qual se pretende obter a licença ou do tipo de mercadoria importada, em três hipóteses não será autorizado o licenciamento pleiteado pelo importador: erros significativos, indícios de fraude e patente negligência. Por outro lado, uma vez concedida a licença, ela poderá ser retificada antes ou

depois do desembaraço das mercadorias, sendo preservada a validade do licenciamento original, desde que a alteração não descaracteriza a **operação** original.

Art. 20. A empresa poderá solicitar a alteração do licenciamento, até o desembaraço da mercadoria, em qualquer modalidade, mediante a substituição, no Siscomex, da licença anteriormente deferida.

§ 1º A substituição estará sujeita a novo exame pelo(s) órgão(s) anuente(s), mantida a validade do licenciamento original.

§ 2º Não serão autorizadas substituições que descaracterizem a operação originalmente licenciada.

Art. 21. O licenciamento poderá ser retificado após o desembaraço da mercadoria, mediante solicitação ao órgão anuente, o que será objeto de manifestação fornecida em documento específico.

De todo o exposto, concluo que será preciso decidir se o erro cometido pelo importador ao indicar a classificação incorreta da mercadoria descaracterizou ou não a operação originalmente licenciada, exigindo, por conseguinte, novo licenciamento. Não há como escapar de uma análise de mérito, caso a caso, buscando identificar se o erro teve esse efeito. Será necessário, inclusive, investigar se para a NCM licenciada havia tratamento administrativo distinto daquele atribuído à NCM correta, para então, somente depois de constatada a necessidade de novo licenciamento, avaliar se a mercadoria estava ou não correta e suficientemente descrita e decidir pela aplicação ou não da multa por importar mercadoria sem licença de importação ou documento equivalente.

A leitura que se tem dos fatos relatados leva à conclusão de que esse aspecto sequer foi investigado.

A Recorrente não tem a mesma sorte em relação à multa por declaração inexata, no percentual de 75% da diferença de Imposto. De fato, entendo que a mercadoria não foi descrita com todos os elementos necessários à sua correta classificação fiscal. Seria imperioso informar que substâncias identificadas no Laudo haviam sido acrescidas à Vitamina, com vistas ao seu emprego na fabricação de rações.

VOTO por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a multa ao Controle Administrativo das Importações.

Sala de Sessões, 25 de setembro de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator