



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

**Processo n°** 11128.004308/2003-65  
**Recurso n°** 340.315 Voluntário  
**Acórdão n°** 3101-00.224 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2009  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO  
**Recorrente** ROCHE VITAMINAS BRASIL LTDA.  
**Recorrida** DRJ- SÃO PAULO II/SP

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 05/12/2002

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PREPARAÇÕES DESTINADAS À ALIMENTAÇÃO ANIMAL.**

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 Sistema Harmonizado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

EDITADO EM: 30 de setembro de 2009

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

## Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase, com as devidas adições:

*O importador, por meio da declaração de importação DI nº 02/1079232-3, de 05/12/02, importou nas adições 02 e 04 as mercadorias descritas respectivamente como "VITAMINA D3 (COLECALCIFEROL) ROVIMIX D3-500 USO: ANIMAL QUALIDADE: INDUSTRIAL APLICAÇÃO: ALIMENTAÇÃO ANIMAL REG. M.A SP-03509 00296-3" e "VITAMINA B2 (RIBOFLAVINA) ROVIMIX B2 80 SD USO: ANIMAL QUALIDADE: INDUSTRIAL APLICAÇÃO: ANIMAL REG. M.A SP-03509 00626-8", classificando nas NCM 2936.29.21 e 2936.23.10, com alíquotas de 0% de imposto de importação e 0% de imposto sobre produtos industrializados.*

*Segundo a fiscalização, a classificação fiscal correta para ambos os produtos é a NCM 2309.90.90, com alíquota do imposto de importação de 9,5%. Baseou-se a autuação nos Laudos Fucamp nº 0243.01 e nº 0243.02 de 12/12/2002, fls. 35 e seguintes.*

*Através do Auto de Infração de fls. 01 a 48, cobraram-se as diferenças de imposto de importação, juros, multa de mora e multa pela classificação fiscal incorreta.*

*Intimada do Auto de Infração em 02/09/2003 (fl. 51), a interessada apresentou impugnação e documentos em 30/09/2003, juntados às folhas 52 e seguintes, alegando em síntese:*

*As NESH do capítulo 2309 excluem dessa posição as vitaminas apresentadas em um solvente ou estabilizadas por adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes, por adsorção em um substrato ou por revestimento, por exemplo gelatina, ceras, matérias graxas (gordas), desde que a quantidade das substâncias acrescentadas não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.*

*Cita a Decisão COANA nº 4 de 29/04/1999 e a Decisão COANA nº 11 de 21/06/1999.*

*Cita que tal entendimento foi adotado pelo Comitê da OMA e aprovado no Brasil pela IN SRF nº 99/99.*

*Argumenta que as mercadorias devem classificar-se na posição 2936 de acordo com a lista de inclusões da NESH dessa posição.*

*Não havendo reclassificação, também não há razão para a cobrança da multa pelo erro na classificação fiscal.*

A DRJ em SÃO PAULO II/SP julgou procedente o lançamento, alicerçando seu entendimento de acordo com a ementa:

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Data do fato gerador: 05/12/2002*

*Ementa: 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.*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 83 e seguintes onde reproduz os argumentos alinhavados em primeiro grau e aduz jurisprudência administrativa a seu favor e requer a improcedência da ação fiscal.

A Repartição de origem, considerando a presença do recurso voluntário, encaminhou os presentes autos para apreciação do Conselho, fl. 111.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

*Ab initio*, cumpre dizer que as **Decisões de consulta exaradas pela COANA (nº 4, de 29/04/1999 e nº 11, de 21/06/1999) são orientações da Administração Tributária que não servem para todos os contribuintes, e sim restritamente para os consulentes**, que no caso vem a ser o SINDIRAÇÕES - Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal, ao qual a recorrente não se declarou filiada. Também não se tem notícia de que a recorrente tenha formulado consulta previamente ao auto de infração, **daí porque essa argumentação não pode prosperar.**

**Com respeito à classificação dos produtos importados**, a fundamentação aposta pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento não merece reparos, inclusive o **argumento trazido pela recorrente, relativo às exclusões da posição 2309, labora em desfavor dela mesma:**

*As NESH do capítulo 2309 excluem dessa posição as vitaminas apresentadas em um solvente ou estabilizadas por adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes, por adsorção em um substrato ou por revestimento, por exemplo gelatina, ceras, matérias graxas (gordas), desde que a quantidade das substâncias acrescentadas não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.*

Ou seja, os laudos, fls. 36 e 41, estão a asseverar que as substâncias acrescentadas aos produtos importados modificaram o caráter de vitaminas e as tornaram particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação

**geral**, a saber, *entrar na fabricação dos alimentos completos e alimentos complementares para nutrição animal.*

Dito isso, reproduzo o quanto dito pela decisão recorrente, a qual adoto como razões de fato e de direito:

*A classificação adotada pelo importador para o produto ROVIMIX D3-500 é a NCM 2936.29.21:*

“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.

2936.29 Outras vitaminas e seus derivados 2936.29.21 Vitamina D<sub>3</sub> (colecalfiferol)”

*A classificação adotada pelo importador para o produto ROVIMIX B2 80 SD é a NCM 2936.23.10:*

“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.

2936.23 Vitamina B<sub>2</sub> e seus derivados 2936.23.10 Vitamina B<sub>2</sub> (riboflavina)”

*A classificação indicada como correta para ambos os produtos é a NCM 2309.90.90:*

“2309 Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais 2309.90.90 Outras”

*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, propan-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)

*A*

- 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.**”(grifo meu)

*Deste modo, as Notas explicativas permitem a adsorção da vitamina em substâncias apropriadas, mas impõem certas condições, tais como essa adição não tornar o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral, que se não observadas, excluem a vitamina da posição 2936.*

*Produtos como os examinados, são suscetíveis de se classificarem em diversas posições, dependendo da finalidade para a qual foram preparados ou das substâncias adicionadas ou associadas com a(s) vitamina(s). Dentre as posições mais comuns e suscetíveis de englobar tais mercadorias citam-se a 2309, englobando as preparações destinadas à alimentação animal, a 2936, reservada pra as vitaminas ou misturas de vitaminas, a 3003 ou 3004, se o produto for comprovadamente um medicamento e a 3824, quando se tratar de uma preparação não compreendida nem especificada em outra posição.*

*Os laudos da Funcamp informam que os demais produtos (além das vitaminas propriamente ditas) foram adicionados às vitaminas para um fim específico, qual seja, o de tornar o composto uma preparação para entrar na composição de ração animal.*

*Assim dispõem o laudo nº 0243.01 sobre o produto ROVIMIX D3-500, fl. 36:*

“A Matéria Protéica, o Amido, a Maltose e as Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato encontrados na mercadoria não se tratam de antiaglomerante, impurezas, estabilizantes e nem de agentes antipoeira.

- Matéria Protéica, o Amido, a Maltose e as Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato são excipientes utilizados com a finalidade de facilitar o manuseio e a dosagem dessa Vitamina nas rações animais e proteger química e fisicamente a substância ativa (Vitamina D3) durante o processo de mistura com outros componentes, na formulação final a que se destina (pré-mistura ou ração animal), mantendo-se inalterada.”

*De forma semelhante, dispõem o laudo nº 0243.02 sobre o produto ROVIMIX B2 80 SD, fl. 41:*

“O Polissacarídeo não se trata de impureza, estabilizante, antiaglomerante e nem de agente antipoeira.

O Polissacarídeo é um excipiente utilizado como aglutinante, e tem a função de proteger química e fisicamente a substância ativa Riboflavina (Vitamina B2), durante o processo de mistura com outros componentes, e de facilitar a dosagem da mesma de maneira uniforme nas formulações de rações.”

*As Notas Explicativas da posição 2309 esclarecem que nela se incluem as preparações destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos e alimentos complementares para nutrição animal. Tais preparações, designadas comercialmente de pré-misturas, são geralmente compostos de caráter 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 a digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas (destaque meu), aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromantes ou aperitivos, etc.;
- 2) Os destinados a assegurar a conservação dos alimentos, especialmente as gorduras que contêm, até serem consumidos pelo animal: estabilizantes, antioxidantes, etc.;
- 3) Os que desempenham a função de suporte e que podem consistir numa ou mais substâncias orgânicas nutritivas (destaquei) (especialmente farinhas de mandioca ou de soja, sêmesas, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), ou em substâncias inorgânicas (por exemplo, magnésita, cré, caulim, cloreto de sódio e fosfatos).”

*Assim, segundo as Notas, uma preparação constituída da maneira como as que encontramos é suscetível de enquadrar-se como uma preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos “completos” ou “complementares” da alimentação animal, ainda mais que a própria impugnante admite que as mercadorias importadas em comento se destinam a compor ração animal. A especificidade de uso dessa mercadoria é critério essencial ao seu enquadramento tarifário, independentemente de seu conceito técnico.*

*A Fiscalização definiu corretamente o enquadramento tarifário relativo aos produtos importados, restando, dessa forma, cabível o tributo lançado, em função de uma alíquota diretamente ligada a esse enquadramento.*

Posto isso, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO