



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

Processo nº 11128.004482/2003-16
Recurso nº 340.879 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.157 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2010
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente BASF S/A.
Recorrida DRJ SÃO PAULO-II/SP

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 06/02/2003

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Preparação de Acetato de Tocoferol (concentração de 50% de vitamina E) e substâncias inorgânicas à base de Sílica (excipiente), a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração animal, denominada comercialmente de "Lutavit E 50", classifica-se no código NCM 2936.28.12 (Parecer do Comitê do Sistema Harmonizado da OMA adotado pela IN RFB nº 873/2008).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 10 de setembro de 2010.

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Heroldes Bahr Neto, João Luiz Fregonazzi, Rodrigo Cardozo Miranda e Gilberto de Castro Moreira Junior.

Relatório

Cuida-se de lide sobre exigência de Imposto de Importação, acrescido de multa e juros moratórios, e da multa por classificação incorreta prevista no art. 636 do Regulamento Aduaneiro/2002, em decorrência de a fiscalização ter concluído que a empresa utilizou alíquota do imposto menor do que a correta, ao ter classificado o produto "Lutavit E 50 PO" erroneamente no código 2936.28.12, quando deveria ter utilizado o código 2309.90.90.

A descrição pormenorizada dos fatos encontra-se no relatório componente do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP, que transcrevo e adoto, *verbis*:

"O importador, por meio da declaração de importação – DI nº 03/0105309-4, de 06/02/2003, fl. 10, importou a mercadoria descrita como "LUTAVIT E 50 PO (ACETATO DE DL-ALFA-TOCOFEROL CONCENTRAÇÃO: 50% MIN. DE VITAMINA DE ACETATO DENSIDADE: 0,45-0,60 G/CM3 QUALIDADE: INDUSTRIAL FEED GRADE ESTADO FÍSICO: SÓLIDO EM PÓ FINALIDADE: FABRICAÇÃO DE RAÇÃO ANIMAL. REGISTRO DIFISA: NR. SP-003301 00146-0 DE 19.02.99", classificando na NCM 2936.28.12, com alíquotas de 0% de imposto de importação e 0% do imposto sobre produtos industrializados.

Segundo a fiscalização, a classificação fiscal correta para o produto é a NCM 2309.90.90, com alíquota do imposto de importação de 9,5%. Baseou-se a autuação no Laudo Funcamp nº 0405.01 de 14/02/2003, fls. 26 e seguintes.

Através do Auto de Infração de fls. 01 a 35, cobraram-se as diferenças de imposto de importação, juros, multa de mora e multa pela classificação fiscal incorreta.

Intimada do Auto de Infração em 22/07/2003 (fl. 38), a interessada apresentou impugnação e documentos em 22/08/2003, juntados às folhas 39 e seguintes, alegando em síntese:

1. O produto foi classificado de acordo com entendimento exarado pela Coordenação Geral do Sistema Aduaneiro (Coana) em processo de consulta nº 10168.003154/98-36, formulado pelo Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação (Sindirações), fl. 56.
2. 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.
3. Argumenta que as mercadorias devem classificar-se na posição 2936 de acordo com a lista de inclusões da NESH dessa posição.
4. Cita que tal entendimento foi adotado pelo Comitê da OMA e consubstanciada no documento COM/AS de 21/02/98.

5. Não havendo reclassificação, também não há razão para a cobrança da multa pelo erro na classificação fiscal.
6. Alega a inconstitucionalidade da MP 2.158-35.
7. Os juros não podem ser cobrados durante o procedimento administrativo, posto que o débito ainda está sendo discutido.
8. A taxa SELIC é inconstitucional.
9. Requer seja declarado insubsistente o Auto de Infração.”

Realizado o julgamento decidiu-se, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPO-II nº 17-19.803, de 21/8/2007, proferido pela 2ª Turma da DRJ em São Paulo II/SP (fls. 83/88), cuja ementa dispõe, *verbis*:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 06/02/2003

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Preparação de Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E e substâncias inorgânicas à base de sílica, apresentada em microesferas, para adição em ração animal) A autoridade fiscal apresentou prova de que as substâncias acrescidas tornam o produto particularmente apto para uso específico preferencial à sua aplicação geral. Inaplicável solução de consulta fundada em pressuposto fático refutado pela prova técnica que suporta o lançamento.

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

Lançamento Procedente”

O órgão julgador concluiu que: • os produtos como os examinados são suscetíveis de se classificarem em diversas posições (2309, englobando as preparações destinadas à alimentação animal; 2936, reservada para as vitaminas ou misturas de vitaminas; 3003 ou 3004, se o produto for um medicamento; e 3824, quando se tratar de uma preparação não compreendida nem especificada em outra posição), dependendo da finalidade para a qual foram preparados ou das substâncias adicionadas ou associadas com a (s) vitamina (s); • o laudo da Funcamp informa que as demais substâncias (além da vitamina propriamente dita) foram adicionadas à vitamina para um fim específico, qual seja, o de tornar o composto uma preparação para entrar na composição de ração animal; • segundo as NESH, na posição 2309 incluem-se as preparações destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos e alimentos complementares para nutrição animal; • a questão relativa à sílica não foi debatida pela decisão de consulta pela Coana, de sorte que a mesma não produz efeitos em relação a essa matéria específica, visto que o produto classificado pela Coana não é o mesmo objeto da autuação, pois possuem características merceológicas distintas. Decidiu, por isso, que a fiscalização definiu corretamente o enquadramento tarifário.

A interessada apresenta recurso às fls. 92/115, no qual repete as razões já explicitadas em sua impugnação. Requer, ao final, seja o recurso conhecido para que seja dado provimento em seu mérito para reformar a decisão de primeira instância administrativa, no sentido de julgar improcedente o Auto de Infração; alternativamente, requer a exclusão das multas aplicadas, vez que não houve dolo ou má-fé; ainda, alternativamente, requer sejam desconstituídos os juros aplicados, tendo em vista que os mesmos só poderiam ser cobrados em caso de derrota em sede administrativa, nos termos do art. 151 do CTN; e que seja afastada a aplicabilidade da taxa referencial Selic, por sua inconstitucionalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, Relator

O recurso interposto pela interessada é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razões por que dele tomo conhecimento.

Cuida-se de exigência tributária decorrente de lide sobre classificação de produto descrito pela recorrente na Declaração de Importação como "*Lutavit E 50 (Acetato de DL-alfa-tocoferol), concentração 50% de vitamina, qualidade: industrial feed grade, estado físico: sólido em pó, finalidade: fabricação de ração animal*" e classificado no código NCM 2936.28.12, e que foi reclassificado pelo Fisco no código NCM 2309.90.90, com base em laudo emitido pela Funcamp que respondeu que "*Não se trata somente de Acetato de Vitamina E. Trata-se de preparação constituída de Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E) e Substâncias Inorgânicas à base de Silica (excipiente), na forma de microesferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração.*"

O referido laudo acrescenta ainda, que (fl. 27), *verbis*:

"A Silica na quantidade presente não tem função de antiaglomerante, impureza, estabilizante e nem de agente antipoeira. De acordo com Referências Bibliográficas, a Silica é um excipiente cuja função nesta preparação é de adsorvente ou suporte. Adsorvido dessa forma, o Acetato de 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."

O produto foi classificado pela importadora na posição 2936, própria de "*Provitaminas e vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese, bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas, misturados ou não entre si, mesmo em quaisquer soluções*", tendo sido adotado o código 2936.28.12, de "*Vitamina E e seus derivados*", "*Acetato de D- ou DL-alfa-tocoferol*".

Estabelecem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) atualizadas pela IN SRF nº 807, de 2008, quanto à posição 2309, correspondente às "*Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais*", que, *verbis*:

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

1) quer a fornecer ao animal uma alimentação diária racional e balanceada (alimentos completos);

2) quer a completar os alimentos produzidos na propriedade agrícola, por adição de algumas substâncias orgânicas ou inorgânicas (alimentos complementares);

3) quer a entrar na fabricação dos alimentos completos ou dos alimentos complementares.

Dessas acima transcritas, a única que seria passível de ser levada em consideração para efeitos de classificação seria a referente ao item 3. Sobre esse item dispõem as NESH na Parte II, C, dessa posição, *verbis*:

“Estas preparações, designadas comercialmente 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: (sublinhei)

1) os que favorecem à digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas, aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromatizantes ou aperitivos, etc.;

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 quer em uma ou mais substâncias orgânicas nutritivas (especialmente farinhas de mandioca ou de soja, farelos, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), quer em substâncias inorgânicas (por exemplo: magnesita, cré, caulim, sal, fosfatos).

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

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

a) as preparações constituídas por diversas substâncias minerais;

b) as preparações compostas por uma substância ativa do tipo descrito em 1) acima e por um suporte; por exemplo: produtos que resultam da fabricação dos antibióticos obtidos por simples secagem da pasta, isto é, da totalidade do conteúdo da cuba de fermentação (trata-se essencialmente do micélio, do meio de cultura e do antibiótico). (...) (sublinhei)

A ressalva contida na letra "b" acima transcrita poderia, em princípio, ser considerada como argumento para que o produto fosse classificado na posição 2309 alegada pelo Fisco.

No entanto, como se verifica da Nota da Parte II, C, da posição 2309, antes transcrita, as preparações ali mencionadas são geralmente compostos de carácter complexo. No caso em exame, trata-se de preparação constituída apenas de Acetato de Vitamina E e de substâncias inorgânicas à base de sílica, que é um excipiente que funciona como adsorvente, não modificando o carácter do Acetato de *dl-alfa-tocoferol*.

De outra parte, ao final das Notas à posição 2309, ao tratar das exclusões a essa posição, as NESH dispõem, *verbis*:

"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 carácter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral (posição 29.36).* (sublinhei)

Vê-se que a exclusão acima transcrita é clara no sentido de que as vitaminas adsorvidas em um substrato têm sua classificação na posição 2936, desde que a quantidade das substâncias acrescentadas não modifiquem o carácter de vitaminas e que seja preservada a sua aplicação geral. No caso em exame, trata-se de preparação elaborada para ser adicionada exclusivamente à ração animal, pelo que resta clara a preservação de sua aplicação.

Acresce observar que as NESH à posição 2936 ensinam que, *verbis*:

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

- por adição de agente antioxidante,

- por adição de agentes antiaglomerantes (hidratos de carbono, por exemplo),

- por revestimento com substâncias apropriadas (gelatina, ceras, matérias graxas (gordas), por exemplo), mesmo plastificadas, ou*

- por adsorção em substâncias apropriadas (ácido silícico, por exemplo).

desde que a quantidade das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que são submetidos não sejam superiores aos necessários à sua conservação ou transporte, nem modifiquem o caráter do produto de base nem os tornem particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral."

(sublinhei)

A Nota é clara no sentido de que a adsorção por substâncias apropriadas, como a presente no caso sob exame (sílica), objetiva à estabilidade do produto, de forma a manter a classificação na posição 2936.

Verifica-se que a questão já foi objeto de exame por parte da Coana/SRF, que decidiu processo de consulta efetuado pelo Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal por meio da Decisão Coana nº 2, de 29/4/1999, relativamente aos produtos "Microvit E Promix 50" e "Rovimix E-50 Adsorbato", ambos referentes a Vitamina E (acetato de dl-alfatocoferol) contendo uma mistura de 54% de vitamina E e de 46% de sílica expandida, e cuja ementa assim dispôs, *verbis*:

"Assunto: Classificação Fiscal de Mercadorias

Código TEC 2936.28.12

Mercadoria: Vitamina E adsorvida em sílica expandida, contendo, no mínimo, 500 unidades internacionais de vitamina E por grama de sólido."

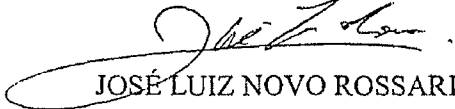
Finalmente, cumpre ressaltar que a Instrução Normativa RFB nº 873, de 26/8/2008 (*in* DOU de 28/8/2008), trouxe, em seu Anexo Único, a relação atualizada dos produtos objeto de pareceres de classificação aprovados pelo Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), e determinou que fossem adotados tais pareceres como elemento subsidiário fundamental para a classificação de mercadorias com características similares às neles contidas. Dentre tais pareceres verifica-se o pertinente a produto similar ao ora sob exame, com a ementa que segue, *verbis*:

"2936.28 1. Preparações constituídas de vitamina E (cerca de 50% em peso) estabilizadas em uma matriz por meio de agentes antioxidante e de outros aditivos ou embebidas em sílica amorfa para sua conservação ou transporte."

Destarte, conclui-se que a classificação adotada pelo Comitê do Sistema Harmonizado da OMA considerou como relevante a Nota de exclusão "e" da posição 2309, bem como o fato de que o produto pode ser estabilizado por substâncias como ácido silícico, de forma a ser enquadrado na posição 2936, conforme transcrições feitas neste voto.

Demais, exame de classificação de produto similar já foi feito pela Primeira Câmara do 3º Conselho de Contribuintes (*Vitamina E (Acetato de Tocoferol), concentração 50%, utilizada na produção de rações animais, estado pó, qualidade Feed Grade*), tendo sido, por unanimidade de votos, adotado o código NCM 2936.28.12, conforme se verifica do Acórdão nº 301-32.957, em sessão de 21/6/2006.

Diante de todo o exposto, e com base nas RG 1 e 6, e RGC-1, e Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, entendo correta a classificação do produto no código 1936.28.12 adotado pela recorrente, razão pela qual voto por que seja dado provimento ao recurso voluntário.


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI