



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

**Processo n°** 11128.004643/2003-63  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3803-004.435 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 20 de agosto de 2013  
**Matéria** II - CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** SANOFI-AVENTIS COMERCIAL E LOGÍSTICA LTDA.(atual denominação de AVENTIS ANIMAL NUTRITION DO BRASIL LTDA.)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 14/08/1998

SOLUÇÕES DE CONSULTA FORMULADAS POR SINDICATO QUE A RECORRENTE NÃO FAZ PARTE NÃO VINCULAM A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Comprovado que a recorrente não fazia parte do sindicato consulente à época da lavratura do auto de infração, de nada valem para a recorrente as soluções de consulta formuladas pelo sindicato. Aplica-se ao caso vertente os laudos técnicos específicos que municiam os autos e devem ser levados em consideração para fins de classificação fiscal.

PREPARAÇÕES ESPECÍFICAS PARA ADIÇÃO A RAÇÕES ANIMAIS.

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

MULTA POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. DESCABIMENTO. MERCADORIA DEVIDAMENTE DECLARADA.

Descabe a exigência da multa por falta de licença de importação nos casos de mercadoria devidamente declarada, com identificação do seu nome comercial, do seu principal componente químico e da sua destinação, submetida ao licenciamento automático.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa por falta de Licença de Importação. Vencido o conselheiro **Corintho Oliveira Machado**, que negava provimento total; e os conselheiros João Alfredo

Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani, que davam provimento total. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hécio Lafeté Reis.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Hécio Lafeté Reis - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Victor Rodrigues, Juliano Eduardo Lirani, Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Belchior Melo de Sousa e Corintho Oliveira Machado.

## Relatório

Reporto-me ao relato da Resolução nº 3101-00.055, de 14/08/2009, fl. 220, que converteu o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora jurisdicionante do domicílio tributário da recorrente *a intimasse para juntar aos autos, no prazo de trinta dias, prova de que era associada ou filiada ao Sindicato Consulente à época da lavratura do auto de infração*. Após a efetivação da diligência, fora determinado o retorno dos autos para julgamento.

Intimada a recorrente, nos termos da Resolução supra, manifestou-se, dizendo que *tal prova não pode ser produzida, pois a Requerente não era filiada ao referido sindicato. Mas tal fato, diga-se desde já, não prejudica o argumento da Requerente acerca da correta classificação fiscal adotada*, fl. 266.

Retornaram os autos.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Corintho Oliveira Machado, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, passo à apreciação do apelo.

A diligência para juntada de prova de que a recorrente era associada ou filiada ao sindicato consulente (SINDIRAÇÕES) à época da lavratura do auto de infração ocorreu porque a recorrente apelou para o caráter vinculante das soluções de consulta formuladas por aquele sindicato e também porque a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento fez críticas às conclusões das soluções de consulta. Nada obstante, comprovado agora que a recorrente não fazia parte do quadro de associados daquele sindicato, de nada valem para a recorrente aquelas soluções de consulta, pois no caso vertente há laudos técnicos específicos que devem ser levados em consideração, para fins de classificação fiscal.

Nesse sentido, entendo de todo razoável prestigiar a decisão recorrida, da qual trago excertos que adoto como razões de fato e de direito para decidir:

*A solução do presente litígio consiste em decidir se os produtos importados se classificam nos códigos NCM 2936.28.12, 2936.29.21, 2936.29.29, 2936.90.00 (PROVITAMINAS, VITAMINAS E HORMÔNIOS), segundo o contribuinte, ou no código NCM 2309.90.90, como uma preparação dos tipos utilizadas em alimentação animal, no entender da fiscalização.*

*Produtos como os que se está examinando 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 suscetíveis de classificar tarifariamente 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.*

*As Notas Explicativas da posição 2936 estabelecem que nela se incluem:*

- a) As provitaminas e as vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese, bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas.
- b) Os concentrados de vitaminas naturais (os de vitaminas A ou D, por exemplo) ...
- c) As misturas entre si de vitaminas, de provitaminas ou de concentrados ...
- d) Os produtos acima mencionados diluídos em qualquer solvente (oleato de etila, propan-1-2-dioil, etanodiol, óleos vegetais, por exemplo).

*Acrescentam, ainda, as referidas notas que:*

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 (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.

Deste modo, as (Nesh) Notas Explicativas permitem a adsorção (fixação de moléculas de uma substância) da vitamina em substâncias apropriadas, mas impõem certas condições que se não observadas excluem a vitamina da posição 2936.

O Laudo do Laboratório de Análise informa que os 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.

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, sêneas, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), ou em substâncias inorgânicas (por exemplo, magnesita, cré, caulín, 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, bem como seus juros moratórios.

(...)

**Multa por falta de Licença de Importação**

*Dos fatos acima evidenciados, temos que os produtos importados não são de constituição química definida, apresentados isoladamente, nem misturas e/ou preparações de isômeros classificáveis no Capítulo 29, tratam-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.*

#### *Da multa de ofício*

*A multa de ofício aplicada está prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, conforme transcrição parcial a seguir, e é perfeitamente cabível ao caso em questão, uma vez que é cobrada em virtude da falta de recolhimento de tributo pela classificação errônea da mercadoria:*

*“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição”.*

*No caso dos autos, ocorreu falta de pagamento de tributo, em decorrência de errônea classificação tarifária dos produtos importados, que está sendo exigido de ofício pela autoridade tributária, com os devidos acréscimos legais.*

#### *Dos Juros de Mora*

*Resta à autoridade administrativa o cumprimento da legislação vigente, que determina, relativamente aos juros de mora, que devem ser computados pela utilização da taxa SELIC.*

*Estabelece o §1º do art. 161 da Lei nº 5.172/66 que:*

*“§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros são calculados à taxa de um por cento ao mês.”*

*No entanto, a Lei nº 9.430, de 27/12/96, no § 3º do art. 61 estatuiu modo diverso de cálculo dos juros de mora preceituando que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, “incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.” [sublinhado acrescido]*

*“Art.5º (...)*

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.”

Posto isso, voto por DESPROVER o recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2013.

Corintho Oliveira Machado

### Voto Vencedor

A única divergência presente neste voto em relação ao voto do relator se refere à multa exigida por falta de licença de importação, cujo fundamento legal são os arts. 490 e 633, inciso II, alínea “a”, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002 (fls. 6 a 11).

Conforme consta da Descrição dos Fatos do auto de infração (fls. 6 a 11), o importador procedera ao registro no Siscomex das mercadorias submetidas a despacho aduaneiro, por meio da Declaração de Importação (DI) nº 98/0803500-0, tendo obtido licenciamento de importação automático para os seguintes produtos:

a) Adição 093 Vitamina "E" para uso animal, Acetato de DL-Alfatocoferol (Vitamina "E") estabilizado na concentração de 500 ui/g Nome Comercial MICROVIT "E" PROMIX 50;

b) Adição 004 Vitamina "D3" (Colecalciferol) antioxidado, protegido estabilizado na concentração de 500 ui/g suplemento vitamínico para alimentação animal Nome Comercial MICROVIT D3 PROSOL 500;

c) Adição 005 Vitamina "K3" para uso animal, sendo 50% MPB-Bissulfito de Menadiona DI-Metil Pirimidinol protegida Nome Comercial HETRAZEEN;

d) Adição 006 Mistura de concentração de Vitamina "A" e "D" para uso animal, sendo: Acetato de Retinol (Vitamina "A"), estabilizado na concentração de 500 000 ui/g e Colecalciferol (Vitamina "D3") na concentração de 100.000 ui/g Nome comercial MICROVIT AD3 SUPRA 500/100.

Por considerar que as mercadorias efetivamente importadas não correspondiam às informadas na DI, a Fiscalização, com base em laudos de análises laboratoriais, concluiu que foram introduzidas em território nacional preparações especificamente elaboradas para serem adicionadas às rações animais e não vitaminas puras ou misturas de vitaminas, conforme havia sido declarado pelo importador.

Em razão dessa constatação, tendo havido descrição incorreta e, portanto, não tendo sido atendido o disposto no AD COSIT nº 12/97, as mercadorias diversas das declaradas,

segundo o agente fiscal, encontrar-se-iam ao desamparo de Licenciamento de Importação, em razão do que deveria ser exigida a multa por importação de mercadorias sem Licença de Importação (LI).

Contudo, a meu ver, a conclusão da Fiscalização pautou-se em um excessivo rigor que não guarda correspondência com a normatividade da matéria, conforme se demonstra na sequência.

A descrição das mercadorias declaradas pelo importador, ainda que não coincidente em todos os detalhes com os resultados do laudo de análise laboratorial, contém os principais elementos de identificação das mercadorias, quais sejam, o seu nome comercial (Microvit "E" Promix 50, Microvit D3 Prosol 500, Hetrazeen e Microvit AD3 Supra 500/100), a principal substância química de sua composição (acetatos de vitaminas e/ou vitaminas E, D3, K3, A e D) e a sua destinação (suplemento vitamínico para alimentação animal).

Note-se que a destinação do produto foi a razão central da alteração promovida pela Fiscalização na classificação fiscal das mercadorias importadas, pois, foi em razão do seu uso específico (adição à ração animal), que se alterou a classificação adotada pelo importador, da posição 29.36 (compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente) para a posição 23.09 (preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal).

A destinação das mercadorias constou de forma expressa na Declaração de Importação (DI), não se podendo, a meu ver, considerá-la não licenciada apenas em razão do fato de não ter constado da DI o termo "preparação".

Constata-se que o componente químico principal das mercadorias são as vitaminas ou acetatos de vitaminas, desempenhando os demais (sílica, lactose, matéria proteica e substâncias inorgânicas à base de sílica e fosfato) a função de proteção, não se mostrando, dessa forma, como elementos essenciais na identificação do produto importado.

Conforme dito, o importador já havia informado tratar-se de produtos destinados a ração animal, com identificação de seus nomes comerciais, não havendo, dessa forma, uma imprecisão relevante na declaração da mercadoria. Não se pode esquecer que, no auto de infração, consta expressamente que houve o licenciamento automático, o que demonstra a inocorrência do fato gerador da multa.

Quisera o importador declarar mercadorias diversas das efetivamente importadas, ele teria omitido os dados principais de identificação das mercadorias, quais sejam, a sua destinação e o seu nome comercial, e, assim não agindo, tem-se por descaracterizado o intuito doloso exigido para se configurar a infração, nos termos do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 12, de 21 de janeiro de 1997<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Dispõe o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997: "...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 do Comércio Exterior SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija licenciamento, automático ou não, desde que o produto seja 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)

Não se pode perder de vista que favorece o entendimento do contribuinte, no que tange à classificação da mercadoria sob comento, o teor de soluções de consulta da Coana, sem efeito *erga omnes*, que prescrevem a mesma classificação fiscal por ele adotada, o que reforça o afastamento do intuito doloso exigido no ato normativo supra referenciado.

Conforme já decidiu a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, no acórdão nº 3101-001.208, de 22 de agosto de 2012, quando o licenciamento de importação é automático, como no presente caso, “não há suporte lógico (modal deôntico) que justifique a aplicação de multa por falta de licença”.

Ainda de acordo com aquela Turma, cujo entendimento se amolda perfeitamente ao presente caso, tem-se que “o objeto pretendido e declarado na importação é realmente aquele que foi trazido para o País, de modo que eventual falha, o defeito na descrição ou na classificação, não é grave o suficiente para considerar inválida a declaração ou a guia”.

Nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), “[a] lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I – a capitulação legal do fato; II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza e extensão dos seus efeitos”.

“[No] caso de dúvida, ou seja, de não ter sido apurada a infração de modo consistente pelo Fisco de modo a ensejar convicção quanto à ocorrência e características da infração, não se aplique a penalidade ou o agravamento que pressupõe tal situação”<sup>2</sup>.

No exame dos ilícitos tributários, além de se ater ao primado da legalidade, as infrações fiscais devem ser interpretadas “segundo as determinações da teoria da tipicidade”, eliminando-se “as chamadas infrações presumidas, em que, por meio de singelos indícios”, tem-se por configurados os fatos ilícitos sujeitos a multas e outras penalidades<sup>3</sup>.

Destaque-se, ainda, que, no auto de infração (fl. 11), consta como enquadramento legal da multa os arts. 490 e 633, inciso II, alínea “a”, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002, regulamento esse que não se encontrava vigente na data do registro da Declaração de Importação, ocorrido em 14/08/1998, nem na data do desembarço aduaneiro (25/08/1998), não se lhes podendo atribuir efeito retroativo, por total incompatibilidade com o ordenamento jurídico, em especial os arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional (CTN).

Melhor teria agido o agente fiscal se tivesse fundamentado o lançamento da multa sob comento no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985.

Diante do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso, para cancelar a multa decorrente da falta de licença de importação.

É como voto.

<sup>2</sup> PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed.. Porto Alegre: Livraria do Advogado/ESMAFE, 2008, p. 877.

<sup>3</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. Infração tributária e sanção. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). Sanções administrativas tributárias. São Paulo: Dialética/ICET, 2004, p. 429.

Processo nº 11128.004643/2003-63  
Acórdão n.º **3803-004.435**

**S3-TE03**  
Fl. 355

---

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Redator designado

CÓPIA