



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

**Processo n°** 11128.004654/2006-96  
**Recurso n°** 11.128.004654200696 Voluntário  
**Acórdão n°** **3403-003.364 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de outubro de 2014  
**Matéria** CLASSIFICAÇÃO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** M. CASSAB COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 25/11/2004

**MERCADORIA COMERCIALMENTE DENOMINADA “DL-ALPHA  
TOCOPHERYL ACETATE POWDER 50% MIN”.**

Tratando-se de preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas, há que se promover sua reclassificação fiscal, empregando-se o código 2309.90.90 da NCM, ao invés do código 2936.28.12, originalmente empregado pelo importador na Declaração de Importação.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 25/11/2004

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO. PENALIDADES APLICÁVEIS.**

O erro na indicação da classificação fiscal na DI, maxime quando a descrição empregada é capaz de provocar erro por parte do agente do Fisco, é declaração inexata que enseja a aplicação da multa proporcional ao valor dos impostos e contribuições que deixaram de ser recolhidos em decorrência do erros e da multa regulamentar de um por cento do valor aduaneiro.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

**Antonio Carlos Atulim – Presidente**

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Adriana Oliveira e Ribeiro, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

## Relatório

M. CASSAB COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, por meio da Declaração de Importação nº 04/1206708-5 registrada em 25/11/2004, submeteu a despacho aduaneiro 36.000 quilogramas de "VITAMINA E NOME TÉCNICO: ACETATO. DE DL-ALFA-TOCOFEROL, NOME CIENTIFICO: ACETATO DE 2,5,7,8 TETRAMETIL-2 (4,8,12-TRIMETIL TRIDECIL - 6-CROMANOL)", classificando-a na Tarifa Externa Comum (TEC) no código 2936.28.12 (Imposto de Importação – II, 0%; Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação- IPI, 0%; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social vinculada à importação- Cofins, 0%, e; Contribuição para o Plano de Integração Social vinculada à importação – PIS, 0%). A DI foi desembaraçada em 22/12/2004 pelo canal verde de conferência aduaneira.

Com base no histórico de ocorrências aduaneiras de declaração inexata de mercadoria que resultaram em lavratura de auto de infração contra o referido importador e com apoio no disposto no art. 68 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003<sup>1</sup>, e no art. 30, § 3º, "a" do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997<sup>2</sup>, a Fiscalização da Alfândega do Porto de Santos, considerando tratar-se do mesmo contribuinte, de mercadoria descrita de forma semelhante e do mesmo fabricante ("ZHEJIANG NHU COMPANY LTD."), com igual denominação, marca e especificação informada na da DI nº 03/0084294-0, presumiu que eram idênticas as mercadorias das DIs nº 03/0084294-0 e nº 04/1206708-5. Concluiu então que a mercadoria efetivamente importada foi:

PREPARAÇÃO CONSTITUÍDA DE ACETATO DE TOCOFEROL (ACETATO DE VITAMINA E) E SUBSTÂNCIAS INORGÂNICAS A BASE DE SÍLICA (EXCIPIENTE), NA FORMA DE MICROESFERAS, NÃO DOSEADA, A SER UTILIZADA PELAS INDÚSTRIAS FORMULADORAS DE RAÇÃO, UMA PREPARAÇÃO ESPECIFICAMENTE ELABORADA PARA SER ACONDICIONADA À RAÇÃO ANIMAL E/OU PRÉ-MISTURAS", CLASSIFICAÇÃO TEC 2309.90.90 RGI-SH 1º E 6º, CONFORME LAUDO DE ANÁLISE Nº 0553.01, CONSTANTE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 11128.001492/2004-72	ALÍQUOTAS: II: 8% IPI: 0% Cofins: 7,6% PIS: 1,65%
--	---

A Fiscalização da Alf-Porto de Santos destacou que o Laudo nº 0553-01 (fls. 47 a 51) certificou que o aspecto do Acetato de Vitamina E, inicialmente informado como sendo mercadoria importada, de constituição química definida é líquido amarelo-claro, viscoso, diferente do aspecto da mercadoria analisada que é microesferas branco-amareladas. Também rechaçou a informação do campo "DESCRIÇÃO DETALHADA DA MERCADORIA" da DI em questão, que continha: "QUADRO COMPLEMENTAR: CLASSIFICAÇÃO ADOTADA

<sup>1</sup> "Art. 68. As mercadorias descritas de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, salvo prova em contrário, são presumidas idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro.

Parágrafo único. Para efeito do disposto no caput, a identificação das mercadorias poderá ser realizada no curso do despacho aduaneiro ou em outro momento, com base em informações coligidas em documentos, obtidos inclusive junto a clientes ou a fornecedores, ou no processo produtivo em que tenham sido ou venham a ser utilizadas".

<sup>2</sup> "§ 3º Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos administrativos fiscais e transladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, nos seguintes casos:

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação;" digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

DE ACORDO COM A DECISÃO DIANA/COANA Nº 002/99, PROCESSO 10168.003154/98-36", já que referida decisão (fls. 52 a 58) refere-se às mercadorias de nome comercial "MICROVIT E PROMIX 50" do fabricante "RHÖNE - POULENC NUTRITION ANIMALE" e "ROVIMIX E-50 ADSORBATO" do fabricante "F. HOFFMANN - LA ROCHE AG, SUÍÇA", conforme a própria decisão, diferentes da mercadoria de nome comercial "DL-ALPHA TOCOPHERYL ACETATE POWDER 50% MIN" do fabricante "ZHEJIANG NHU COMPANY LTD" de tal DI.

Em síntese, concluiu a Fiscalização que, além da incorreta classificação da mercadoria na NCM, o importador praticou as infrações de descrição incompleta da mercadoria por omitir o nome comercial "DL-ALPHA TOCOPHERYL ACETATE POWDER 50% MIN" presente na fatura comercial (folha 32) e de importação desamparada de licença de importação porque a nova classificação na NCM exige licença de importação não automática, que não foi apresentada tempestivamente. Por essas razões, lavrou os autos de infração das fls. 2 a 7 (II), 12 e 13 (Cofins) e 16 e 17 (PIS), para formalizar a determinação e exigência das diferenças de imposto e contribuições, com os acréscimos legais, e a aplicação da multa regulamentar cominada no art. 490 do Regulamento Aduaneiro, aprovado, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 – RA/2002, e da multa por infração ao controle administrativo das importações, cominada no art. 169, inc. I, alínea "b", e § 2º, inciso I, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

O feito foi impugnado, fls. 67 a 77. Eis a síntese das razões de defesa:

- a) o produto importado foi corretamente classificado no código 2936.28.12 como Acetato de D ou DL Alfa de Tocoferol, nome técnico da Vitamina E 50%;
- b) classifica a mercadoria que importou, VITAMINA E 50%, na posição NCM 2936.28.12 em razão de resposta proferida pela Divisão de Nomenclatura, Classificação e Origem de Mercadorias — DINOM, a consulta formulada pelo SINDIRAÇÕES;
- c) não procede a desclassificação tarifária promovida pelo Auto de Infração, que tece análises absolutamente desprovidas de razão e amparo técnico, não podendo a Requerente arcar com ônus tributários decorrentes dessa desclassificação equivocada e nem suportar retaliações em virtude da mesma;
- d) de acordo com as NESH, a presença de outros elementos tais como Acetato de Tocoferol e substância inorgânica a base de sílica não tornam os produtos uma "preparação empregada na alimentação de animais" capaz de excluí-los do capítulo 29;
- e) o produto importado é vitaminas e não preparação destinada a entrar na fabricação de rações;

- f) as "preparações empregadas na alimentação de animais" são constituídas de uma mistura de diversos elementos nutritivos (antioxidante, aminoácidos, vitaminas, oligoelementos etc.) as quais são denominadas pré-misturas;
- g) incabíveis as multas aplicadas.

A2ª Turma da DRJ/SP2 julgou a impugnação parcialmente procedente, apenas para cancelar a aplicação da multa por infração ao controle administrativo das importações, no valor de R\$ 124.315,70, em face dos termos do AD(N) Cosit nº 12, de 1997. O Acórdão nº 17-38.412, de 23 de fevereiro de 2010, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Data do fato gerador: 25/11/2004*

*O produto descrito como ACETATO DE DL-ALFA-TOCOFEROL encontra correta classificação tarifária na NCM 2309.90.90. 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.*

*MULTA. INFRAÇÃO AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES.*

*Nos termos do ADN COSIT 12/97, a classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex", que exija novo licenciamento, automático ou não, não constitui infração administrativa ao controle das importações, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, não sendo constatado intuito doloso ou má fé por parte do declarante.*

*MULTA. CLASSIFICAÇÃO INCORRETA.*

*A classificação incorreta de mercadoria é penalizada com a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no artigo 84, inciso I, da MP 2.158-35/2001.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 2ª Turma da DRJ/SP2. O arrazoado de fls. 169 a 179, após síntese dos fatos relacionados com a lide, insiste no poder probante da solução de consulta proferida pela DINOM, nos autos dos processos administrativos nºs 10168.003154/98-36 e 10168.003161/98-00, na qual se baseou, que se sobreporia ao laudo emitido pela FUNCAMP. Enfatiza que as soluções importadas não são apenas semelhantes, mas idênticas ao objeto da consulta formulada à DINOM.

Para ratificar a classificação empregada, transcreve as Notas Explicativas da posição 2936. Aduz que justamente pela natureza das vitaminas que muitas vezes apresentam constituição química relativamente complexa, é possível nela serem incluídos os produtos

estabilizados com vistas à sua conservação ou transporte. Acrescenta que, de acordo com as RGI-SH, a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica, bem assim a mercadoria que lhe confira a característica essencial. Assim, a presença de outros elementos tais como designadas comercialmente de pré-misturas, não torna os produtos uma "outra Preparação química" capaz de excluí-los da posição 2936.

Insiste: o produto importado é vitamina e não preparação destinada a entrar na fabricação de rações, o que deixa claro que a importação promovida está devidamente amparada pela respectiva Guia de Importação, na qual foi declarada a correta classificação tarifária do produto.

Pede provimento.

A numeração de folhas reporta-se à atribuída pelo processo eletrônico.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 169 a 179 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-SP2-2ª Turma nº 17-38.412, de 23 de fevereiro de 2010.

O litígio trazido ao conhecimento deste Colegiado diz respeito à correta classificação do produto comercialmente descrito como "DL-ALPHA TOCOPHERYL ACETATE POWDER 50% MIN" e, se chancelada a reclassificação fiscal promovida pela Fiscalização da ALF-Porto de Santos, às penalidades aplicáveis.

Lembro neste ponto que a multa por infração ao controle administrativo das importações foi cancelada pela decisão de piso e que a matéria não foi devolvida em recurso de ofício.

### *Classificação fiscal*

O recorrente pretende classificar a mercadoria no código 2936.28.12<sup>3</sup>. O Fisco reclassificou-o para o código 2309.90.90<sup>4</sup>.

Primeiramente, convém destacar que a mercadoria em questão não está formalmente protegida pelo pálio da Solução de Consulta nº 002, de 29 de abril de 1999 (fls. 52 a 58), formulada pelo SINDIRAÇÕES - Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal, brandida pelo recorrente, na medida em que, efetivamente, não se encontra elencada

<sup>3</sup> 2936.28.12 Acetato de D- ou DL-alfa-tocoferol

<sup>4</sup> 2309.90.10 Preparações destinadas a fornecer ao animal a totalidade dos elementos nutritivos necessários para uma alimentação diária racional e equilibrada (alimentos compostos completos)

2309.90.20 Preparações à base de sal iodado, farinha de ossos, farinha de concha, cobre e cobalto

2309.90.30 Bolachas e biscoitos

2309.90.40 Preparações contendo Diclazuril

no rol de mercadorias<sup>5</sup> submetidas à análise que culminou com aquele ato, que se limitou a ratificar a classificação de dois produtos com origem e fabricante diversos.

Mais importante que tal aspecto formal, a meu ver, é a diferença entre as premissas que orientaram a expedição daquela solução de consulta cujas conclusões o recorrente pretende ver replicadas e as que foram consideradas pelo Fisco quando da lavratura do auto de infração litigioso.

De fato, segundo o parecerista da Coana, o processo de adsorção<sup>6</sup> ao qual o produto consultado teria sido submetido não o tornaria apto a um fim específico. Confira-se excerto da pré-falada Solução de Consulta:

*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-alfatocoferol, 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.*

Consequentemente, deveria ser aplicada a regra interpretativa assentada nas NESH da posição 2309, que diz:

*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).*

Por outro lado, considerou o parecerista que o processo de adsorção teria finalidade apta a atrair as Notas do Capítulo 29 e as NESH da posição 2936. Confira-se:

*As Notas do Capítulo 29 da NCM apresentam o comando:*

*1 - Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente capítulo apenas compreendem:*

*c) Os produtos das posições 2936 a 2939, os éteres e ésteres de açúcares e respectivos sais, da posição 2940 e os produtos da posição 2941, de constituição química definida ou não;*

<sup>5</sup> Vitamina E adsorvida em sílica expandida, contendo, no mínimo, 500 unidades internacionais de vitamina E por grama de sólido.

Fabricante: Rhône - Poulenc Nutrition Animale.

<sup>6</sup> Processo pelo qual átomos, moléculas ou íons são retidos na superfície de sólidos através de interações de natureza química ou física (cf Dicionário Houaiss, edição eletrônica).

*f) Os produtos das alíneas "a", "b", "c"; "d" ou "e" acima, adicionados de um estabilizante (incluído um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte;*

*Desse modo as duas mercadorias em pauta podem ser locadas no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul.*

*A certeza a respeito dessa locação advém das NESH, no seu Subcapítulo XI Provitaminas, Vitaminas e Hormônios, que orienta assim:*

*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, matérias graxas, 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 tomem particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.*

Nessa mesma esteira, trouxe o parecerista à colação um parecer do Comitê do Sistema Harmonizado (HSC) acerca da classificação (documento COM/AS - 21 Feb. 1998). De se registrar que, posteriormente, dito documento foi publicado por meio da Instrução Normativa SRF nº 99/99, onde se lia:

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

Ocorre que, no vertente processo, as características que deram suporte à solução de consulta foram expressamente rejeitadas pelo Laudo nº 0553-01 que respaldou a autuação. Confira-se as conclusões do instituto de análise (destaquei):

*Trata-se de Preparação constituída de Acetato de Tocoferol; (Acetato de Vitamina E) e Substâncias (sic) inorgânicas à base de sílica (excipiente), na forma de microesferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração, uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas.*

*Segundo Compêndio Brasileiro de Alimentação Animal (cópia anexa), preparações contendo 50% de Acetato de Vitamina E são utilizadas exclusivamente na produção de ração animal, após pré-mistura sobre um suporte adequado.*

*(...)*

*A sílica na quantidade presente não têm função de antiaglomerante, impureza, estabilizante e nem de agente antipoeira.*

Como é possível verificar, o Laboratório Nacional de Análises, após a realização de exames laboratoriais no produto importado (e não o consultado), afirmou categoricamente que a sílica empregada deixa o produto apto a ser empregado em uma função específica, e que, por outro lado, tal substância não tem a função de estabilizante.

Acerca do valor tais afirmações, convém repisar o art. 30, *caput* e §§, do Decreto nº 70.235, de 1972, que determina a adoção, em seus aspectos técnicos, dos laudos elaborados pelo Laboratório Nacional de Análises, salvo se comprovada a improcedência desses laudos. Inexistente nos autos qualquer elemento que infirme as conclusões dos *experts*, não vejo como deixar de considerá-las. Aliás, se cotejados os documentos de lavra do próprio sujeito passivo, a informação que se extrai é a de que o produto em discussão realmente só pode ser utilizado na finalidade apontada no laudo técnico. Veja-se o que consta do extrato de Licença de Importação à fl. 42:

Produto 01 - Especificação VITAMINA E

*NOME TÉCNICO: ACETATO DE DL-ALFA-TOCOFEROL ,  
NOME CIENTIFICO: ACETATO DE 2,5,7,8 TETRAMETIL-2  
(4,8,12-TRIMETIL TRICEDIL 6-CROMANOL)*

**USO DO PRODUTO: SUPLEMENTO VITAMÍNICO  
EXCLUSIVO EM ATIVIDADES  
AGROPECUÁRIAS/ALIMENTAÇÃO ANIMAL.** (destaquei)

(...)

Nessa moldura, não vejo como dar guarida ao fundamento recursal de que o produto litigioso é idêntico ao que foi alvo da consulta fiscal, nem, conseqüentemente, tomar emprestadas as conclusões da Solução de Consulta nº 002, de 1999.

Da mesma forma, restou demonstrado que as notas do Capítulo 29 rejeitam a classificação do produto na posição 2936. Assim, aplicando-se a RGI nº 1<sup>7</sup>, rejeito a pretensão do recorrente.

Resta ainda verificar se o código 2309.90.90, proposto pelo Fisco, é o que melhor classifica a mercadoria litigiosa.

2309	PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS NA ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS
2309.90	Outras
2309.90.90	Outras

Sendo certo que, de acordo com o laudo técnico, o produto importado é empregado com insumo na produção de ração animal, é importante que se tome em consideração as NESH da posição 2309, onde se lê (os destaques não constam do original):

*Esta posição compreende não só as preparações forrageiras adicionadas de melaço ou de açúcares, como também as*

<sup>7</sup> 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 SEGUINTE.

*preparações empregadas na alimentação de animais, constituídas de uma mistura de diversos elementos nutritivos, destinados:*

*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.*

*(...)*

## *II.- OUTRAS PREPARAÇÕES*

### *A.- AS PREPARAÇÕES DESTINADAS A FORNECER AO ANIMAL A TOTALIDADE DOS ELEMENTOS NUTRITIVOS NECESSÁRIOS PARA UMA ALIMENTAÇÃO DIÁRIA RACIONAL E BALANCEADA (ALIMENTOS COMPOSTOS "COMPLETOS")*

*Estas preparações caracterizam-se pelo fato de conterem produtos que pertencem a cada um dos três grupos de elementos nutritivos seguintes:*

*1) Elementos nutritivos denominados "energéticos" constituídos de matérias hidrocarbonadas, tais como amido, açúcar, celulose e gorduras, e destinados a serem queimados pelo organismo animal, para produzirem a energia necessária à vida e alcançar os objetivos dos criadores de animais. Podem citar-se como exemplo de substâncias desta espécie os cereais, beterrabas semi-sacarinas, sebos e palhas.*

*2) Elementos nutritivos ricos em substâncias protéicas ou minerais, designados "construtores". Ao contrário dos precedentes, estes elementos não são "queimados" pelo organismo animal, mas intervêm na formação dos tecidos e dos diferentes produtos animais (leite, ovos, etc.). São essencialmente constituídos por matérias protéicas ou minerais.*

*Podem citar-se como exemplo de matérias ricas em substâncias protéicas utilizadas para este fim, as sementes de leguminosas, as borras da indústria da cerveja, as tortas (bagaços) e os subprodutos lácteos.*

*As matérias minerais destinam-se, principalmente, à formação do esqueleto do animal e, no caso das aves, das cascas dos ovos.*

*As mais utilizadas contêm cálcio, fósforo, cloro, sódio, potássio, ferro, iodo, etc.*

*3) Elementos nutritivos "funcionais". São substâncias que asseguram a boa assimilação pelo organismo animal, dos elementos hidrocarbonados, protéicos e minerais. **Citam-se as***

*vitaminas, os oligoelementos, os antibióticos. A ausência ou carência destas substâncias ocasiona, na maior parte dos casos, perturbações na saúde do animal.*

(...)

*C.- AS PREPARAÇÕES DESTINADAS A ENTRAR NA FABRICAÇÃO DOS ALIMENTOS "COMPLETOS" OU "COMPLEMENTARES" DESCRITOS NOS GRUPOS A E B, ACIMA*

*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:*

*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.;*

A leitura sistemática dessas notas, permite concluir que, de acordo com a literatura técnica acostada ao laudo, a mercadoria importada se insere no grupo das preparações destinadas à fabricação de alimentos compostos, na condição de elemento nutritivo “funcional” e, como tal, é correto o seu enquadramento na posição 2309.

Dentre os desdobramentos da referida posição citam-se:

2309.10.00	Alimentos para cães e gatos, acondicionados para venda a retalho
2309.90	Outras

Sendo certo que não se discute sua aplicação como alimento para cães ou gatos, restaria empregar a subposição “2309.90 outras” e, dentre os desdobramentos dessa subposição, o 2309.90.90, eis que não se ventilou a presença de qualquer característica capaz de atrair o enquadramento nos itens 2309.90.10 a 2309.90.90

2309.90.10	Preparações destinadas a fornecer ao animal a totalidade dos elementos nutritivos necessários para uma alimentação diária racional e equilibrada (alimentos compostos completos)
2309.90.20	Preparações à base de sal iodado, farinha de ossos, farinha de concha, cobre e cobalto
2309.90.30	Bolachas e biscoitos
2309.90.40	Preparações contendo Diclazuril
2309.90.90	Outras

Em conclusão, ratifico a classificação adotada pelo Fisco e nego provimento quanto a essa matéria.

*Penalidades aplicáveis*

Desnecessárias maiores considerações, o erro na indicação da classificação fiscal subsume-se ao tipo descrito no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na medida em que representa prestação de “declaração inexata”.

Nessa esteira, restando caracterizado que, de fato, a classificação declarada não é a cabível, somente seria possível afastar a penalidade se verificada circunstância excludente expressamente enumerada no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 10/09/2002, em cujo art. 1º se lê:

*Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, 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.*

*Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10, de 16 de janeiro de 1997.*

A hipótese de erro de classificação não faz parte das condutas taxativamente elencadas no referido ato: reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque *ex*.

Ademais, o AD(N) Cosit nº 10, de 1997, que respaldava a exclusão da multa em razão de erro de classificação, foi expressamente revogado em 10/09/2002, data anterior ao fato gerador objeto do litígio.

Tão significativa quanto a ausência de previsão normativa para a pretensão é o fato de a descrição da mercadoria, diferentemente do alegado pelo recorrente, contém inexatidão capaz de provocar erro por parte do agente do Fisco. Relembre-se: foi alegado que o produto estaria albergado por uma solução de consulta que contempla mercadoria diversa.

Assim como a multa proporcional ao valor dos tributos não recolhidos, entendo como bem aplicada a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM, cominada no art. 84 da Medida da Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, combinado com os arts. 69 e 81 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Portanto nego provimento ao recurso também no que diz respeito às penalidades aplicadas.

### *Conclusões*

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 16 de outubro de 2014

  
Alexandre Kern

CÓPIA