



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

Processo n° 11128.006199/2005-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-001.919 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2013
Matéria Auto de Infração - Aduana
Recorrente ADISSEO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 27/06/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. PREPARAÇÕES A BASE DE VITAMINAS. SUBSTÂNCIAS ADICIONADAS. USO ESPECÍFICO EM PREFERÊNCIA À SUA APLICAÇÃO GERAL.

Não podem ser classificadas no Capítulo 29 as preparações à base de vitaminas quando adicionadas de uma ou mais substâncias que as tornem aptas 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 Nomenclatura Comum do Mercosul 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 nº 13/03, quando a declaração da mercadoria, ainda que correta, não contenha todos os elementos necessários ao seu enquadramento tarifário.

MULTA DE UM POR CENTO SOBRE O VALOR ADUANEIRO. MÍNIMO DE 500,00. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. APLICABILIDADE.

Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor da mercadoria importada, no valor mínimo de R\$ 500,00, sempre que constatado erro na classificação tarifária escolhida pelo contribuinte. Irrelevante estar a mercadoria corretamente descrita ou não.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 19/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Helder Massaaki Kanamaru, 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.

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de imposto de importação, multa de ofício, multa do controle administrativo das importações e multa por erro na classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, devido à apuração dos fatos a seguir descritos.

A empresa acima qualificada submeteu a despacho aduaneiro mercadoria descrita como - Vitamina K3 Para Uso Animal 50%. MPB-Bissulfito de Menadiona di-metil pirimidinol protegida. Nome Comercial: Microvit K3 Promix. Aspecto: pó fino - por meio da adição 004 da declaração de importação nº 02/0569139-5, registrada em 27/06/2002 (cópia de fls. 14 a 19), classificando-a no código NCM 2936.29.90, sujeita à alíquota de imposto de importação de 3,5%.

Quando do desembaraço aduaneiro, amostra da mercadoria foi coletada para análise laboratorial, Pedido de Exame LAB 1536/GCOF, cópia na fl. 21.

Do exame do Laudo nº 1734.04, elaborado pelo Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami, de fls. 26 a 28, esclarecendo que a mercadoria tratava-se de uma “Preparação constituída de Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol (Derivado da Vitamina K3) e Excipientes como Polissacarídeo e Substâncias Inorgânicas à base de Carbonato, Sílica e Sódio, na forma de pó, não doseada, destinada as fábricas de ração”, a autoridade fiscal classificou a mercadoria no código NCM 2309.90.90, sujeita à alíquota de imposto de importação de 9,5%.

Diante da discordância do contribuinte quanto à classificação fiscal adotada pela autoridade aduaneira, não efetuando o pagamento do crédito tributário apurado conforme o Demonstrativo de Cálculos de Lançamento Complementar nº 186/05, cópia nas fls. 29/30, foi lavrado o presente auto de infração, formalizando a exigência do recolhimento do imposto de importação apurado em razão da alteração de alíquota tarifária, da multa de ofício, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, da multa do controle administrativo das importações, preceituada no art.

169, inciso I, alínea “b”, com a redação dada pela pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78, regulamentado pelo art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, e da multa por erro na classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, preceituada no inciso I do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, totalizando, com juros calculados até 31/08/2005, o valor de R\$ 18.975,91.

Cientificado da lavratura do auto de infração em 26/12/2005 (fl. 34-verso), o contribuinte por intermédio de seu procurador (instrumento de Mandato de fls. 40 a 42) protocolizou impugnação, tempestivamente, em 24/01/2006, de fls. 35 a 39, alegando, resumidamente, que:

1) sendo a alegação da fiscalização, para a classificação da mercadoria no código 2309.90.90, de que o produto apresenta-se preparado para a utilização específica na fabricação de ração animal, em função da adição de outros componentes, o impugnante ressalta que, a fim de facilitar seu acondicionamento, transporte e aplicação, já que a menadiona na sua forma isolada é um produto bastante sensível a temperaturas superiores a temperatura ambiente, há muitos anos os produtores de Vitamina K3 fazem uso de processos de estabilização da menadiona, baseados na reação da menadiona com outro composto químico, formando moléculas mais estáveis, como por exemplo, o bissulfito de sódio de menadiona e o bissulfito de menadiona dimetilpirimidinol, que permitem o acondicionamento em caixas ou sacos de papel, transporte e aplicações que utilizam a Vitamina K3;

2) a vitamina k3 é um produto de característica suplementar, porém também é recomendada para distúrbios de coagulação em animais, promovendo coagulação adequada, diminuição de pontos hemorrágicos na musculatura animal e diminuição de hematomas, que depreciam o valor das carnes;

3) haja vista que o produto em tela não se trata de preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos “completos” ou “complementares”, portanto, impossível classificá-la na posição 2309, bem como em virtude da sua exclusão da posição 2936, conforme orientações nas NESH relativas a esta posição, requer a impugnante seja apreciada a reclassificação do produto para o código 2914.69.20, dentre as Quinonas, considerando-se que a adição de compostos químicos a menadiona atendem as condições contempladas no item “f” da Nota 1 do Capítulo 29 da NCM;

4) defende que o código NCM 2914.69.20 é certamente o mais adequado para o produto em tela, não procedendo a aplicação da multa de II (art.661, § 1º do Decreto nº 4.543/02) e a multa do controle administrativo das importações, porquanto todos os elementos necessários a classificação correta da mercadoria na NCM foram descritos na DI; quanto à multa do art. 84, inciso I da MP nº 2.158/01, solicita seja considerada parcialmente procedente.

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

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 27/06/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.

Preparação constituída de Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol (Derivado da Vitamina K3) e Excipientes tais como Polissacarídeo e Substâncias Inorgânicas à base de Carbonato, Sílica e Sódio, na forma de pó, não doseada, destinada as fábricas de ração, classifica-se no código NCM 2309.90.90.

Cabível a multa de ofício, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 por declaração inexata da mercadoria.

Cabível a multa do controle administrativo das Importações, capitulada na alínea “b” do inciso I do art. 169 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pela pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78, por falta de Licença de Importação, quando a mercadoria não é corretamente descrita na declaração de importação, conforme Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/97.

Cabível a multa prevista no inciso I do artigo 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001 se o importador não logrou classificar corretamente a mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul

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

Esclarece que o produto importado é uma vitamina, produto químico orgânico indispensável para o organismo de vegetais e animais e que a *“fiscalização, interpretando incorretamente o laudo que analisou a mercadoria, considerou que a classificação indicada pela Impugnante não seria correta uma vez que o produto importado não se trataria de vitamina pura e sim uma preparação de vitamina”*, classificando, por isso, o produto no capítulo 23.

Menciona que, em sede de impugnação ao lançamento, propôs outra classificação para mercadoria, Posição 29.14, diferente da escolhida quando do registro da Declaração de Importação.

Aduz que a mercadoria importada trata-se de um produto químico orgânico e que, embora não se apresente com 100% de pureza, não perdeu sua característica ou teve suas funções alteradas, já que os elementos acrescidos à sua fórmula são necessários e servem apenas como veículos para possibilitar o transporte, utilização, manuseio e conservação.

Refere-se às disposições das Notas Explicativas para Interpretação do Sistema Harmonizado – NESH em confronto com as informações obtidas do laudo pericial produzido no curso do procedimento fiscal.

Da leitura do laudo que instruiu a fiscalização percebe-se claramente que a presença dos excipientes na mercadoria importada não tem nenhuma outra função que não seja possibilitar o transporte, manuseio, utilização e conservação desta. Os excipientes não tornam o produto apto para uma função diferente de sua aplicação geral, ou seja: **o produto é uma vitamina cuja presença de excipientes o torna apto a ser utilizado como vitamina.**

Ainda mais, que a classificação indicada no corpo da impugnação ao lançamento segue o posicionamento adotado recentemente pela Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil – 8ª RF. Cita também as decisões Coana nº 03, 04, 10 e 16, todas do ano de 1999.

Acrescenta que o *“erro da fiscalização ao lavrar o presente auto não se verifica apenas na desconsideração da correta classificação da mercadoria conforme indicada pela Impugnante, mas também pela classificação sugerida no Auto de Infração. Conforme*

esclarece, a Vitamina K3 importada é um produto sintético, não sendo, por conseguinte, obtido pelo tratamento de animais e vegetais, do que resulta afastada a Posição 2309, conforme disposição expressa na Nota 1 do Capítulo 23.

Ainda mais, que as NESH da posição 2309 excluem expressamente as vitaminas daquele enquadramento.

Por outro lado, *“que o uso de vitaminas na nutrição de animais não pode ser considerado como uso específico diferente de sua aplicação geral, visto que, como já citado anteriormente, nas NESH sobre vitaminas está disposto”*:

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.

(grifamos)

Seguindo adiante, pede o afastamento das multas, pois, mesmo que se considera equivocada a classificação escolhida, nenhum prejuízo houve aos cofres públicos, já que não existe diferença de alíquotas. Outrossim, não houve qualquer tipo de erro na descrição oferecida na Declaração de Importação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

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 amins 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 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 do texto 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; (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 24 do processo, foram assim redigidos.

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

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

CONCLUSÃO:

Trata-se de Preparação constituída de Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol (Derivado da Vitamina K3) e Excipientes como Polissacarídeo e Substâncias Inorgânicas à base de Carbonato, Sílica e Sódio, na forma de pó.

RESPOSTAS AOS QUESITOS:

1. Não se trata somente de Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol (Derivado da Vitamina K3) e nem de Qualquer Outra Vitamina e seus Derivados. Trata-se de Preparação constituída de Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol (Derivado da Vitamina K3) e Excipientes como Polissacarídeo e Substâncias Inorgânicas à base de Carbonato, Sílica e Sódio, na forma de pó, não doseada, destinada às fábricas de ração.

2. Trata-se de Preparação especificamente elaborada a ser adicionada às rações animais e/ou pré-misturas.

3. De acordo com Compêndio Brasileiro de Alimentação Animal (cópia anexa), a mercadoria encontra-se pronta para ser misturada na ração ou em outras bases alimentícias pelos formuladores, para depois ser administrada por via oral aos animais.

A adição da Vitamina K3 e seus derivados na ração animal, é indicada para compensar a ausência ou complementar a baixa concentração da vitamina na ração, para evitar doenças que têm origem devido a sua deficiência, que pode causar hemorragias.

4. O Polissacarídeo e as Substâncias Inorgânicas à base de Carbonato, Sílica e Sódio não se tratam de impurezas, estabilizantes, antiaglomerantes e nem de agentes antipoeira.

O Polissacarídeo e as Substâncias Inorgânicas à base de Carbonato, Sílica e Sódio são excipientes utilizados para proteger química e fisicamente a substância ativa (Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol), durante o processo, de mistura como outros componentes, na formulação final a que se destina (pré-mistura ou ração animal), mantendo-se inalterada. Ressaltamos que a razão do Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol (Derivado da Vitamina K3) apresentar-se preparado da maneira descrita acima, deve-se ao uso específico a que se destina.

Para tanto, na produção de ração balanceada exige-se que todos os seus constituintes permitam facilidade de dispersão e homogeneização, resistam às condições adversas do manuseio, em termos da presença de outras substâncias, da variação de peratura e umidade, e das agressões físicas, mantendo-se inalterados.

Por se tratar de mercadoria destinada a ser adicionada à ração animal, consultar Órgão Competente (Ministério da Agricultura), quanto as indicações e modo de uso.

De plano, deve ser rechaçada a alegação que atribui a uma interpretação equivocada do laudo a conclusão de que o produto importado não se trataria de vitamina pura e sim uma preparação de vitamina. Como resta incontroverso do item 1 da resposta acima transcrita, a mercadoria importadas não “*se trata somente de Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol (Derivado da Vitamina K3) e nem de Qualquer Outra Vitamina e seus Derivados*”, mas sim de uma preparação destinada às fábricas de ração.

Também não procede o argumento de que a mercadoria trata-se de um produto químico orgânico e 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 o Polissacarídeo e as Substâncias Inorgânicas à base de Carbonato, Sílica e Sódio não se tratam de impurezas, estabilizantes, antiaglomerantes e nem de agentes antipoeira. Ao contrário de como defende a Recorrente, a parte final do Laudo Pericial deixa claro que “*que a razão do Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol (Derivado da Vitamina K3) apresentar-se preparado da maneira descrita acima, deve-se ao uso específico a que se destina*”, já que, na “*produção de ração balanceada exige-se que todos*

os seus constituintes permitam facilidade de dispersão e homogeneização, resistam às condições adversas do manuseio, em termos da presença de outras substâncias, da variação de temperatura e umidade, e das agressões físicas, mantendo-se inalterados”.

Noutro giro, não pode ser acolhido o argumento de que *o uso de vitaminas na nutrição de animais não pode ser considerado uso específico.*

A definição de vitaminas contida nas NESH e trazida pela defesa informa tratarem-se de substâncias indispensáveis ao funcionamento normal do organismo do homem ou dos animais. Isso, por óbvio, não é o mesmo que dizer que elas estejam sempre destinadas à utilização na fabricação de ração. Vitaminas podem ser utilizadas nas mais diversas finalidades, ainda que, ao final, terminem sempre destinadas a incrementar a dieta de homens ou animais.

De fato, de tudo o que foi esclarecido pela Perícia, não tenho dúvidas de que o acréscimo das substâncias descritas no laudo técnico, além de descaracterizar o produto, transformando-o, de vitamina em Preparação constituída de Bissulfito de Menadiona Dimetilpirimidinol e Excipientes, tornou-o apto a ser utilizado em uma função específica, em detrimento do uso geral. Não tivesse sido assim preparada, poderia ser utilizada indistintamente em qualquer outra finalidade.

Finalmente, encontra-se nas NESH da posição 2936 clara indicação de que os produtos importados não devem ser ali classificados.

Excluem-se desta posição:

1. (...)
2. Os sucedâneos sintéticos das vitaminas:
 - a) Vitamina K3: menadiona, menaftona, metilnaftona ou 2-metil-1,4-naftoquinona; sal de sódio do derivado bissulfítico da 2-metil-1,4-naftoquinona (posição 29.14). Menadiol ou 2-metil-1,4-diidroxinaftaleno (posição 29.07).

Quanto a isso, de se destacar que não me parece tampouco correta a classificação indicada pela Recorrente desde a impugnação ao lançamento, Posição 29.14.

Como me esforcei em demonstrar até aqui, a classificação de produtos no capítulo 29 depende da observância das regras entabuladas na Nota 1. Se a Vitamina sintética K3 não é uma vitamina, pelo menos para efeito de classificá-la na Posição 2936, então, para permanecer no Capítulo 29, haverá de ser um produto de constituição química definida (admitindo-se que não seja um isômero - letra “b” da Nota 1, nem um produto destinado à produção de corantes azóicos - letra “h”). Sendo um produto de constituição química definida deverá, tanto quanto devem as vitaminas, observar as condições definidas nas letras “d”, “e”, “f” e “g” da Nota 1, o que, como se viu, não aconteceu no caso concreto.

Já no que se refere à Solução de Consulta nº 57 - SRRF/8º RF/Diana (as demais decisões não foram carreadas aos autos e, por conseguinte, não serão consideradas), algumas observações merecem ser feitas.

Primeiro, como é de sabença, a solução de consulta tem efeito apenas em favor do consulente. Como consta no corpo do documento, a consulta foi feita por Nutron

Alimentos Ltda. Não há qualquer evidência de que essa empresa tenha qualquer relação com a Recorrente.

Por outro lado, examinando o teor do documento, não vi qualquer referência à inclusão de substâncias que tornassem o produto apto a uma destinação específica. Nestas condições, é possível imaginar que a decisão tenha sido tomada com base na premissa de que os elementos acrescidos não tivessem esse efeito, o que faz toda a diferença. Quer dizer, se a Autoridade competente pela decisão, baseado nas informações prestadas pela consulente, considerou que as substâncias acrescidas à vitamina não a tornava especialmente preparada para utilização na fabricação de ração, perfeitamente compreensível que as tenha classificado no Capítulo 29.

É fato que, no corpo do documento consta a informação de que o produto é destinado à fabricação de ração animal. Inobstante, de maneira nenhuma essa informação supre o enfrentamento da questão em si, o que, segundo me parece, constitui-se em um aspecto elementar a ser considerada no processo de elaboração da decisão em escrutínio.

Explico.

Reconhecer o produto como destinado à elaboração de rações para animais não é o mesmo que reconhecê-lo como um produto adicionado de uma substância que tornou a preparação especialmente apta a essa aplicação específica. Com efeito, mesmo que nada tivesse sido adicionado à vitamina, seria possível que fosse destinada a esse mesmo fim. O que faz a diferença não é a finalidade na qual será utilizada, mas o fato de estar ou não especialmente preparada para este fim.

Também não favorece à Recorrente o teor das Notas Explicativas da Posição 2309. Embora, como defende, contenha 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.

E tampouco pode ser aceito o argumento de que o produto importado, por ser sintético, está 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.¹

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.

No que se refere à multa por Infração ao Controle Administrativo das Importações, a fundamentação informada no Auto de Infração fustigado tem o seguinte teor.

Considerando que todo registro de Declaração de Importação junto ao SISCOMEX encontra-se vinculado à concessão de Licenciamento de Importação (LI), automático ou não automático, e tendo em vista que erro de classificação tarifária decorrente de insuficiência na descrição dos elementos essenciais à identificação da mercadoria implica na obtenção de LI para uma mercadoria diversa da que foi importada (Ato Declaratório Normativo COSIT n.º. 12/97), fica o contribuinte sujeito ao recolhimento da multa prevista no citado Ato.

Peço vênia para discordar.

O Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 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 ocorre.

Isso significa que o ADN Cosit n.º 12/97 determina que não constitui infração o erro de classificação tarifária se presentes as circunstâncias nele especificadas. Contudo, o

¹ 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.

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 realizada 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...

§ 2.º...

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 se quer foi investigado.

A Recorrente não tem a mesma sorte em relação à multa por declaração inexata, no percentual de 75% da diferença de Imposto e à multa mínima de R\$ 500,00 por erro de classificação.

A última independe de a mercadoria ter ou não sido corretamente descrita ou de qualquer outro fator. É aplicada pelo simples fato de haver erro de classificação. No caso, houve.

Já em relação à primeira, contrariamente ao entendimento da Recorrente, acredito que, de fato, a mercadoria não tenha sido descrita com todos os elementos necessários à sua correta classificação fiscal. No caso vertente, 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, consignada no Auto de Infração no valor de 12.613,43.

Sala de Sessões, 27 de junho de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

CÓPIA