



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11128.006318/2003-35  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-011.700 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de agosto de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Data do fato gerador: 14/03/2003

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CAPÍTULO 29. PRODUTOS MISTURADOS. UTILIZAÇÃO ESPECÍFICA DE PREFERÊNCIA A SUA APLICAÇÃO GERAL. FATOR EXCLUDENTE.

As misturas de substâncias que tornem o produto, no caso vitaminas, particularmente apto a ser utilizado em finalidades específicas, de preferência a sua aplicação geral, impede sua classificação no capítulo 29. RGI nº1. Nota 1, “c”, “d”, “e”, “f” e “g” do Capítulo 29.

Os produtos com denominação comercial Rovimix E50 adsorbato - acetato de DL-A Tocoferol; Rovimix E50 SD - acetato de DL-A Tocoferol; e Rovimix B2 80 SD - vitamina B2 (Riboflavina) classificam-se na NCM 2309.90.90.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, que conheceu do recurso. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal na reunião anterior. Julgamento iniciado na reunião de 02/2020 e concluído em 08/2021.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão nº 3202-000.845, de 25 de julho de 2013 (e-folhas 228 e segs),

integrado pelo acórdão n.º 3202-001.453 (e-folhas 338 e segs), que receberam, respectivamente, as seguintes ementas:

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador 14/03/2003

ROVIMIX. VITAMINAS. POSIÇÃO 2309. EXCLUDENTE DA NESH. SUBSTÂNCIAS ACRESCENTADAS QUE TORNAM AS MERCADORIAS (VITAMINAS) PARTICULARMENTE APTAS PARA USOS ESPECÍFICOS DE PREFERÊNCIA À SUA APLICAÇÃO GERAL. LAUDO PERICIAL.

Restando comprovado através de laudo pericial que (i) as substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos modificam o caráter de vitaminas das mercadorias, e (ii) que as substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos tornam as mercadorias (vitaminas) particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral, não se aplica a excludente prevista nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH) referente à posição 2309, que trata das "PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS NA ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS".

Recurso Voluntário Negado

(...)

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador 14/03/2003

ROVIMIX. VITAMINAS. POSIÇÃO 2309. EXCLUDENTE DA NESH. SUBSTÂNCIAS ACRESCENTADAS QUE NÃO MODIFICAM O CARÁTER DE VITAMINAS. CONTRADIÇÃO NO V. ACÓRDÃO EMBARGADO.

As vitaminas classificam-se na posição 2936 desde que as substâncias acrescentadas não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tomem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

Restando comprovado através de informação técnica de laboratório oficial que as substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos, não modificam o caráter de vitaminas das mercadorias, na medida em que "quimicamente não houve uma transformação ou modificação das Vitaminas", impõe-se o reconhecimento da contradição no v. acórdão embargado.

EXCLUDENTE DA NESH DA POSIÇÃO 2309. CLASSIFICAÇÃO NA POSIÇÃO 2936.

As vitaminas classificam-se na posição 2936 desde que as substâncias acrescentadas não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

O aditivo "e" é determinante, impondo o preenchimento das duas condições para que seja aplicada a excludente da NESH referente à posição 2309.

Como não há modificação do caráter de vitamina, a posição a ser adotada é a 2936.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITO MODIFICATIVO. PREMISSA EQUIVOCADA. PROVIMENTO A RECURSO VOLUNTÁRIO.

Os embargos declaratórios são admissíveis para a correção de premissa equivocada de que haja partido a decisão embargada, devendo lhes ser atribuído, excepcionalmente, efeito modificativo quando tal premissa seja influente no resultado do julgamento.

No presente caso, os embargos de declaração devem ser acolhidos com efeito modificativo a fim de que seja dado provimento ao recurso voluntário.

#### Embargos Acolhidos

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 354 e segs) refere-se à correta classificação tarifária dos produtos de nome comercial *(i)* Rovimix E50 adsorbato - acetato de DL-A Tocoferol; *(ii)* Rovimix E50 SD - acetato de DL-A Tocoferol; e *(iii)* Rovimix B2 80 SD - vitamina B2 (Riboflavina). O contribuinte classificou os produtos nas NCM 2936.28.12 (os dois primeiros) e 2936.23.10 (o último). A Fiscalização Federal entende que todos devam ser classificados na NCM 2309.90.90.

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 419 e segs.

O contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Discute-se a correta classificação tarifária dos produtos *(i)* Rovimix E50 adsorbato - acetato de DL-A Tocoferol; *(ii)* Rovimix E50 SD - acetato de DL-A Tocoferol; e *(iii)* Rovimix B2 80 SD - vitamina B2 (Riboflavina).

O contribuinte classificou as mercadorias na Posição 2936, que especifica provitaminas e vitaminas, nos seguinte termos.

29.36 Provitaminas e vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese (incluindo os concentrados naturais), bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas, misturados ou não entre si, mesmo em quaisquer soluções.

2936.2	Vitaminas e seus derivados, não misturados:
2936.21	Vitaminas A e seus derivados
2936.21.1	Vitamina A1 álcool (retinol) e seus derivados
2936.21.11	Vitamina A1 álcool (retinol)
2936.21.12	Acetato
2936.21.13	Palmitato
2936.21.19	Outros
2936.21.90	Outros
2936.22	Vitamina B1 e seus derivados
2936.22.10	Cloridrato de vitamina B1 (cloridrato de tiamina)

2936.22.20	Mononitrato de vitamina B1 (mononitrato de tiamina)
2936.22.90	Outros
2936.23	Vitamina B2 e seus derivados
2936.23.10	Vitamina B2 (riboflavina)
2936.23.20 5	Fosfato sódico de vitamina B2 (5'-fosfato sódico de riboflavina)
2936.23.90	Outros
2936.24	Ácido D- ou DL-pantotênico (vitamina B3 ou vitamina B5 ) e seus derivados
2936.24.10	D - Pantotenato de cálcio
2936.24.90	Outros
2936.25	Vitamina B6 e seus derivados
2936.25.10	Vitamina B6
2936.25.20	Cloridrato de piridoxina
2936.25.90	Outros
2936.26	Vitamina B12 e seus derivados
2936.26.10	Vitamina B12 (cianocobalamina)
2936.26.20	Cobamamida
2936.26.30	Hidroxocobalamina e seus sais
2936.26.90	Outros
2936.27	Vitamina C e seus derivados
2936.27.10	Vitamina C (ácido L- ou DL-ascórbico)
2936.27.20	Ascorbato de sódio
2936.27.90	Outros
2936.28	Vitamina E e seus derivados
2936.28.1	D- ou DL-alfa-Tocoferol e seus derivados
2936.28.1	D- ou DL-alfa-Tocoferol
2936.28.12	Acetato de D- ou DL-alfa-tocoferol
2936.28.19	Outros
2936.28.90	Outros
2936.29	Outras vitaminas e seus derivados
2936.29.1	Vitamina B9 (ácido fólico) e seus derivados
2936.29.11	Vitamina B9 (ácido fólico) e seus sais
2936.29.19	Outros
2936.29.2	Vitaminas D e seus derivados
2936.29.21	Vitamina D3 (colecalfiferol)
2936.29.29	Outros
2936.29.3	Vitamina H (biotina) e seus derivados
2936.29.31	Vitamina H (biotina)
2936.29.39	Outros
2936.29.40	Vitaminas K e seus derivados
2936.29.5	Ácido nicotínico e seus derivados
2936.29.51	Ácido nicotínico
2936.29.52	Nicotinamida
2936.29.53	Nicotinato de sódio
2936.29.59	Outros
2936.29.90	Outros
<b>2936.90.00</b>	<b>Outras, incluindo os concentrados naturais</b>

A Fiscalização Federal, por seu turno, considerou que a mercadoria estaria corretamente classificada na NCM 2309.90.90. Segue o texto da posição.

23.09	Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais.
2309.10.00	Alimentos para cães ou gatos, acondicionados para venda a retalho
2309.90	Outras
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 que contenham Diclazuril
- 2309.90.50 Preparações com teor de cloridrato de ractopamina igual ou superior a 2 %, em peso, com suporte de farelo de soja
- 2309.90.60 Preparações que contenham xilanase e betagluconase, com suporte de farinha de trigo
- 2309.90.90 Outras**

Em linhas gerais, é possível dizer que a classificação fiscal de mercadorias deve observar as *(i)* Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado<sup>1</sup>, *(ii)* as Regras Gerais Complementares do Mercosul e *(iii)* as Regras Gerais Complementares da TIPI. Além delas, devem ser levados em consideração os pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), os Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

Conforme reza a RGI n.º 1, a classificação de mercadorias é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não contrariem a própria RGI n.º 1, pelas RGI subsequentes.

À luz desses critérios, entendo que, no caso concreto, seja de grande importância observar o disposto na Nota 1, “c”, “d”, “e”, “f” e “g” do Capítulo 29, que esclarece que

I.- Ressalvadas as disposições em contrario, 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: (grifos acrescidos)

d) as soluções aquosas dos produtos das alíneas a), b) ou **c)** acima: (grifos acrescidos)

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 a sua aplicação geral; (grifos acrescidos)

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; (grifos acrescidos)

g) os produtos das alíneas a), b), **c)**, d), e), 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

<sup>1</sup> Anexo à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo n.º 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto n.º 97.409, de 23 de dezembro de 1988.

particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral; (grifos acrescidos)

h) os produtos seguintes, de concentração-tipo. destinados à produção de corantes azóicos, sais de diazónio, copulantes utilizados para estes sais e aminas diazotáteis e respectivos sais preferência à sua aplicação geral.

Depreende-se do teor normativo da Nota 1 do Capítulo 29, que os produtos passíveis de serem classificados na posição 29.36 (na qual classificam-se as vitaminas) enquadrar-se-ão nela **(i)** mesmo que constituam soluções aquosas desses produtos; **(ii)** ou outras soluções destes, 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 a sua aplicação geral;** **(iii)** ainda que sejam adicionados de um estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte; ou **(iv)** ainda que sejam 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.**

O acórdão do recurso voluntário ora contraditado dá conta de que o processo foi baixado em diligência para que fossem prestadas informações de natureza técnica a respeito da correta identificação merceológica do produto importado. Dentre outros, tal como consta na fundamentação do voto condutor da decisão recorrida, obtiveram-se os esclarecimentos a seguir reproduzidos (e-folhas 443 e 344).

(i) As substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos modificam o carácter de vitaminas das mercadorias? Justificar a resposta.

#### RESPOSTA

(i) *Quimicamente não houve uma transformação ou modificação das Vitaminas.*

*As mercadorias encontram-se preparadas.*

*Da forma como se encontram preparadas, as Vitaminas perderam seu carácter geral de uso. A adição dos excipientes tais como Substâncias Inorgânicas à base de Sílica, Amido e Polissacarídeo tornam as mercadorias Rovimix E 50SD; Rovimix E 50 Adsorbato e Rovimix B2 SD aptas para um uso específico, conforme informações constantes em Literaturas Técnicas, e têm a finalidade de facilitar a homogeneização e a dosagem das Vitaminas nas formulações a que se destinam, tornando-as aptas para um determinado fim.*

#### QUESITO (u)

(ii) As substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos tomam as mercadorias; (vitaminas) particularmente aptas para usos específicos de preferência á sua aplicação geral? Justificar a resposta.

#### RESPOSTA

*Sim.*

*Segundo Literaturas Técnicas (cópias anexas), mercadorias com as denominações Rovimix E 50SD; Rovimix E 50 Adsorbato e Rovimix B2 SD encontram-se*

*especificamente preparadas para serem utilizadas em formulações de ração animal (alimentação animal).*

Vê-se que o Laudo Técnico deixa claro que a mercadoria importada, na condição em que se encontra, destina-se à formulação de ração animal. Como visto antes, a Nota 1 do Capítulo 29 admite que os produtos da posição 29.36 sejam acrescidos de determinadas substâncias lá especificadas, mas, sempre, desde que não os torne particularmente aptos a um fim específico em detrimento de sua aplicação geral. Sem dúvida, no caso concreto, à luz das informações técnicas prestadas pela perícia, sobressai incontroverso que a adição de substâncias inorgânicas à base de sílica, amido e polissacarídeo tornaram os produtos particularmente aptos à utilização em um fim específico, de preferência à sua aplicação geral, no caso, a formulação de ração animal. Significa dizer que as condições estabelecidas na Nota 1 “c”, “d”, “e”, “f” e “g” para o enquadramento tarifário da mercadoria importada no Capítulo 29 e, por conseguinte, na posição 29.36 não foram observadas.

A conclusão é a de que a NCM escolhida pelo contribuinte não pode ser utilizada para classificação da mercadoria importada.

Ainda sobre o assunto, cabe fazer uma consideração acerca da fundamentação da decisão recorrida.

Conforme entendimento que prevaleceu, *“as vitaminas classificam-se na posição 2936, desde que as substâncias acrescentadas (i) não percam o caráter de vitaminas e (ii) não se tornem aptas, após o acréscimo de substâncias, para usos específicos de preferência à sua aplicação geral”*. E assim, que

O aditivo “e” aqui é determinante, impondo o preenchimento das duas condições para que seja aplicada a excludente da NESH referente à posição 2309.

*Concessa vênia*, não foi aplicada a melhor exegese às disposições normativas. Ao contrário da interpretação que foi dada, a mercadoria só pode ser classificada na Posição 2936 se preencher, cumulativamente, os dois requisitos acima, sendo o segundo o de a substância adicionada não torne-a particularmente apta a uma destinação específica.

Passo ao exame da classificação fiscal determinada pela Fiscalização Federal.

Na posição 23.09 classificam-se as preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais, na qual, a teor do Laudo Técnico carreado aos autos, enquadram-se os produtos Rovimix E50 adsorbato - acetato de DL-A Tocoferol; Rovimix E50 SD - acetato de DL-A Tocoferol; e Rovimix B2 80 SD - vitamina B2 (Riboflavina). Uma vez que eles não se enquadrem em nenhum dos itens da subposição 2309.90, devem ser classificados no item residual: 2309.90.90.

Correta a classificação adotada pelo Fisco.

Decisão recente proferida no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais adotou o mesmo entendimento, como se depreende da ementa do acórdão n.º 9303-007.978, de 19 de fevereiro de 2019, a seguir transcrita.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 27/05/2003 a 27/11/2007

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL. UNIFORMIDADE DE ENTENDIMENTOS.

No presente caso, tendo uma uniformidade de classificações e entendimentos, tanto da origem como do acórdão recorrido, a Contribuinte não poderia ter excluído a NCM da posição 2309. No termos das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, juntamente com as NESH, a Vitamina B2 (Riboflavina) Rovimix B2 80 SD de uso animal, de acordo com Laudo Técnico de n.º 1512.06, a mercadoria trata de uma preparação constituída de Riboflavina (Vitamina B2) e Polissacarídeo (excipiente), na forma de microesferas, não versa somente de Riboflavina (Vitamina B2), mas sim de uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada á ração animal e/ou prémistura, enquadrando-se no código NCM 2309.90.90; Vitamina H (Biotina) Rovimix H2 uso animal, enquadra-se no código NCM 2309.90.90, por se tratar de uma preparação constituída de Biotina (Vitamina H) e Polissacarídeo (excipiente), na forma de pó nos termos do Laudo Técnico n.º1512.10; Palmitato de Vitamina A tipo 250 CWS/Fuso humano, nos termos da classificação fiscal adotada pela fiscalização, a NCM enquadra-se no código 3824.90.19 e o Acido Ascórbico revestido tipo EC uso: humano (Coated Ascorbic Acid Type EC)”, de acordo com Laudo Técnico n.º 1364.05, enquadra-se na posição NCM 3824.90.19.

**MULTA.RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA DESCRIÇÃO INCOMPLETA, SEM ELEMENTOS PARA IDENTIFICAÇÃO E ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO DECLARAÇÃO INEXATA.**

Comprovado que a descrição da mercadoria feita pela Contribuinte não foi correta, não contendo os elementos necessários e suficientes à identificação e ao enquadramento tarifário do produto, não cabe a exclusão de penalidades tendo como fundamento o Ato Declaratório COSIT, n.º 12, de 1997.

Pelo exposto, voto por não conhecer o recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas