



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

**Processo n°** 11128.006535/2003-25  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-002.349 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2014  
**Matéria** CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** BASF SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto:

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Data do Fato Gerador: 27/05/2003

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTOS MISTURADOS. FATOR EXCLUDENTE.

A mistura de substâncias que tornem o produto particularmente apto a ser utilizado em finalidades específicas de preferência a sua aplicação geral, constitui-se em fator excludente à sua inclusão no capítulo 29.

APLICAÇÃO DE MULTAS

As multas previstas em lei são exigidas em conformidade com a legislação de regência, não há que se falar em confisco.

TAXA SELIC. APLICAÇÃO SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos no período da inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Adriene Maria de Miranda Veras que dava provimento.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM- Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Francisco José Barroso Rios, Adriene Maria de Miranda Veras, Waldir

Navarro Bezerra, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.  
Ausência justificada de Solon Sehn.

## Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

*Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 22/10/2003, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de imposto de importação, multa de mora 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 E 50% (Acetato de dl-alfa-tocoferol); Concentração: 50% min. de Vitamina de Acetato; Densidade: 0,45-0,60 g/cm<sup>3</sup>; Qualidade: Industrial Feed Grade; Estado Físico: Sólido em pó; Finalidade: Fabricação de Ração Animal - por meio da declaração de importação nº 03/0443221-5, registrada em 27/05/2003, cópia de fls. 21 a 24, classificando-a no código NCM 2936.28.12, sujeita à alíquota de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados de 0%.*

*Em ato de conferência física, foi coletada amostra da mercadoria para análise laboratorial.*

*Da análise do Laudo nº 1586.01, elaborado pelo Laboratório de Análises do Convênio IQ/RF/FUNCAMP-132, às fls. 33/34, esclarecendo que a mercadoria tratava-se de uma “Preparação constituída de Acetato de Tocoferol; (Acetato de Vitamina E) e Substâncias Inorgânicas à base de Sílica (excipiente), na forma de microesferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração”, a autoridade fiscal classificou a mercadoria no código NCM 2309.90.90, sujeita à alíquota de 9,5% de imposto de importação.*

*Reproduzo do laudo referido as informações de interesse para a solução do presente litígio:*

### **“RESPOSTAS AOS QUESITOS:**

1. Não se trata somente de Acetato de Vitamina E.

*Trata-se de Preparação constituída de Acetato de Tocoferol; (Acetato de Vitamina E) e Substâncias Inorgânicas à base de Sílica (excipiente), na forma de microesferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração.*

2. Trata-se de Preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas.

3. 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.  
(...)

4. A Sílica na quantidade presente não tem função antiaglomerante, impureza, estabilizante e nem de agente antipoeira.

De acordo com Referências Bibliográficas, a Sílica é um excipiente cuja função nesta preparação é de adsorvente ou suporte. Adsorvido dessa forma, o Acetato de Tocoferol, que é um líquido oleoso, pode ser manuseado como um pó com alta fluidez. Essa transformação facilita a administração e o doseamento uniforme da vitamina aos animais, que normalmente é misturada à ração ou aos alimentos secos.

Ressaltamos que a Sílica também ajuda manter a integridade da vitamina, principalmente na presença de oligoelementos e, quando é submetida às condições adversas durante estocagem, em termos de umidade, temperatura e contra agressões físicas como na moagem.

O Acetato de Tocoferol de constituição química definida é um líquido amarelo-claro, viscoso, conforme a mercadoria referente ao Laudo de Análise 0626/00, que tomamos a liberdade de anexar.”

Diante do não pagamento do crédito tributário apurado conforme o Demonstrativo de Cálculos de Lançamento Complementar nº 420/03, cópia às fls. 38, 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 mora 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 30/09/2003, o valor de R\$ 46.432,83.

Cientificado da lavratura do auto de infração em 04/11/2003 (fls. 71-verso), o contribuinte por intermédio de seus advogados e procuradores (instrumento de Mandato às fls. 60/61) protocolizou impugnação, tempestivamente, em 17/11/2003, de fls. 40 a 59, alegando, resumidamente, que:

1) a classificação adotada pela autoridade fiscal afronta o entendimento administrativo exarado na Decisão Coana nº 002/99, cópia de fls. 65 a 70, consulta formulada pela Sindirações, pois da mera verificação do objeto da referida consulta, não pode haver dúvida de que o entendimento exarado naquela decisão é plenamente aplicável ao caso;

2) decisão do Comitê do Sistema Harmonizado classifica preparação de vitamina E 50% adsorvida em sílica na subposição 2936.28;

3) não são devidos juros e multa de mora enquanto se está discutindo a legitimidade e a legalidade da cobrança efetuada pelos órgãos públicos, uma vez que o crédito tributário está suspenso não podendo ser exigível; que a constituição definitiva do crédito tributário somente ocorre com o encerramento do processo administrativo;

4) resta claro o caráter confiscatório das multas nas proporções que foram aplicadas;

5) *incabível a aplicação de juros de mora, posto que o crédito tributário sequer foi definitivamente constituído e, ainda que se pudesse lançá-lo, não poderia sobre ele incidir a taxa SELIC, em razão da sua clara inconstitucionalidade.*

*É o Relatório.*

O pleito foi julgado pela primeira instância, nos termos do acórdão de nº 17-21.875 de 06/12/2007, proferida pelos membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II /SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

*Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Data do fato gerador: 27/05/2003*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA.*

*Preparação constituída de Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E) e Substâncias Inorgânicas à base de Sílica (excipiente), na forma de microesferas, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração, conforme laudo técnico oficial, classifica-se no código NCM 2309.90.90.*

*Cabível a multa de mora, aplicada aos débitos para com a União não pagos nos prazos previstos na legislação específica, conforme art. 61, parágrafo 2º da Lei nº 9.430/96.*

*Cabível a multa por classificação fiscal incorreta da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, conforme prevê o inciso I do artigo 84 da MP 2.158-35, de 24/08/2001.*

*JUROS DE MORA - TAXA SELIC: Legítima a exigência de juros de mora com base na equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por força do disposto no artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430/96.*

*Lançamento Procedente*

O julgamento foi no sentido de classificar a mercadoria na posição 2309, com base nas RGI's 1.ª e 6.ª (textos da posição 2309 e da subposição 2309.90), combinadas com RGC-1, e com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado. Encontra-se o produto compreendido na subposição 2309.90, por falta de subposição mais específica, e no código 2309.90.90, por falta de código mais específico, ou seja, pela **procedência do lançamento**, mantendo o crédito tributário exigido no presente auto de infração.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória. Ressalta: que a multa de mora imposta tem caráter confiscatório, protesta contra aplicação da multa por erro de classificação fiscal e dos juros de mora; bem como, argumenta sobre a inconstitucionalidade da taxa Selic.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

*É o Relatório.*

## Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de discussão da correta classificação tarifária do produto denominado- Lutavit E 50 (Acetato de dl-alfa-tocoferol); Concentração: 50% min. de Vitamina de Acetato; Densidade: 0,45-0,60 g/cm<sup>3</sup>; Qualidade: Industrial Feed Grade; Estado Físico: Sólido em pó; Finalidade: Fabricação de Ração Animal.

Na importação, a recorrente classificou as mercadorias na NCM 2936.28.12. A fiscalização desclassificou a mercadoria, reclassificando-a na NCM 2309.90.90.

A posição 2936 (importador) compreende:

*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.*

2936.28-Vitamina E e seus derivados

.....

2936.28.12-Acetato de D- ou D L-alfa-tocoferol.

A posição 2309 (fiscalização) abrange:

*Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais.*

2309.90-Outras.

....

2309.90.90 Outras.

No caso, há laudo pericial elaborado, a pedido da fiscalização, atestando que a mercadoria tratava-se de “*Preparação constituída de Acetato de Tocoferol; (Acetato de Vitamina E) e Substâncias Inorgânicas à base de Silica (excipiente), na forma de microesferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração*”.

A sílica é o principal componente da areia e a principal matéria-prima para a confecção do vidro. É um dos óxidos mais abundantes na terra, apresentando-se na forma de pedra, areia, quartzo, etc.

Por sua vez, excipiente, acompanha o princípio ativo para dar-lhe fórmula, para servir de veículo, seja para facilitar a absorção, sabor, aspecto e conservação.

Observa-se, no Laudo da FUNCAMP-132, as respostas aos quesitos 2 e 4, sobre as mercadorias em litígio:

*“2. Trata-se de Preparação especificamente elaborada para ser adicionada*

à ração animal e/ou pré-misturas.”, e que,

“4. A Sílica na quantidade presente não tem função de antiaglomerante, impureza, estabilizante e nem de agente antipoeira. De acordo com Referências Bibliográficas, a Sílica é um excipiente cuja função nesta preparação é de adsorvente ou suporte. Adsorvido dessa forma, o Acetato de Tocoferol, que é um líquido oleoso, pode ser manuseado como um pó com alta fluidez. Essa transformação facilita a administração e o doseamento uniforme da vitamina aos animais, que normalmente é misturada à ração ou aos alimentos secos.”

A adsorção é a adesão de moléculas de um fluido a uma superfície sólida.

Por sua vez, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado-NESH 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), forma enriquecida dessas vitaminas; estes concentrados são utilizados quer no estado natural (como produtos de adição dos alimentos do gado, etc.), quer depois de submetidos a tratamento ulterior para isolamento da vitamina.
- c) As **misturas entre si de vitaminas, de provitaminas ou de concentrados**, tais como os concentrados naturais contendo vitaminas A e D em proporções variáveis, adicionados posteriormente de um suplemento de vitaminas A ou D.
- d) Os **produtos acima mencionados diluídos em qualquer solvente** (oleato de etila, propan-1-2-diol, etanodiol, óleos vegetais, por exemplo).

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

- por adição de agente antioxidante,
- por adição de agentes antiaglomerantes (hidratos de carbono, por exemplo),
- por revestimento com substâncias apropriadas (gelatina, ceras, matérias graxas (gordas\*), por exemplo), mesmo plastificadas, ou
- por adsorção em substâncias apropriadas (ácido silícico, por exemplo),

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

Verifica-se que a adição de adsorventes ao produto principal não promove a sua exclusão do Capítulo 29, desde que tais adsorventes sejam adicionados com a finalidade de estabilizá-lo, propiciando a sua conservação e transporte, e de tal sorte que não modifiquem o carácter do produto base e nem o torne particularmente apto para usos específicos.

Em sendo assim, diante das considerações do laudo técnico oficial, conclui-se que sílica suficiente foi adicionada à vitamina E para torná-la apta para um fim específico: uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas.

Portanto, identificado este fator excludente para classificação do produto do capítulo 29, verifica-se que a fiscalização está correta ao classificá-lo **NCM 2309.90.90**, código no qual se incluem as preparações destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos e alimentos complementares para nutrição animal, tal como bem decidido na primeira instância.

Ressalto que com relação à Decisão Coana nº 002/1999, processo protocolizado pela Sindirações, a classificação fiscal atribuída ao produto objeto daquela decisão baseia-se em informações prestadas pela autora da consulta. Ou seja, o produto não foi submetido à análise laboratorial, como neste caso. E, mais, o produto classificado pela Coana não é o mesmo objeto da autuação, pois possuem características merceológicas distintas. Logo inaplicáveis as conclusões da referida decisão ao produto objeto desse processo.

Da mesma forma, o produto objeto do presente processo tem características merceológicas distintas do produto descrito na decisão do Comitê do Sistema Harmonizado da OMA, não sendo possível considerar a mesma classificação fiscal para os produtos.

Superada a classificação fiscal, passo ao exame das demais alegações trazidas aos autos.

Em sede de julgamento administrativo fiscal não se pode afastar a aplicação da lei e mesmo da legislação em geral por motivos de ilegalidade e inconstitucionalidade. Esse entendimento está há muito tempo sumulado no âmbito do CARF, nos termos a seguir:

**SÚMULA CARF Nº 2**

*O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Pois bem, ocorre que as multas estão previstas em lei. Se exigidas em conformidade com a legislação de regência, não há que se falar em confisco.

A multa de mora deve ser calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo até o dia em que ocorrer o seu pagamento, de acordo com o art. 61, § 2º da Lei nº 9.430/96.

Também por força das disposições legais vigentes à época da ocorrência da infração, cabe a aplicação da multa por erro de classificação, tipificada no inciso I do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001 (aplica-se a multa de um por cento, quando da classificação incorreta na NCM, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria).

Portanto, o **Ato Declaratório Interpretativo nº 13/2002**, ao revogar o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10/1997, acabou por firmar entendimento de que a classificação tarifária errônea, mesmo quando houver correto detalhamento da mercadoria, enseja a aplicação tanto da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (havendo diferença de tributos a recolher. Neste caso, foi aplicada a multa de mora), quanto da descrita no art. 84 da MP nº 2.158-35/2001.

Quanto aos juros de mora, como os tributos não foram pagos totalmente no momento do registro da DI, por conta da classificação fiscal outra e alíquota diferente, é cabível a cobrança dos juros de mora em função do atraso.

Por derradeiro, quanto à exigência de juros de mora equivalentes à taxa Selic, que seria ilegal a aplicação da SELIC como fator de correção do débito do contribuinte, incide na hipótese a Súmula CARF nº 4:

***Súmula CARF nº 4** - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos no período da inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC para títulos federais.*

Considerando que vários casos similares já foram decididos, há uma vasta jurisprudência no âmbito do antigo Conselho de Contribuintes e atual CARF, tais como os seguintes acórdãos:

Processo 11128.006472/2003-15, acórdão de nº 3201-00.460, de 25/05/2010, da mesma empresa, de minha relatoria:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Data do fato Gerador: 20/11/2002 ,03/12/2002*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTOS MISTURADOS. FATOR EXCLUDENTE,*

*A mistura de substâncias que tomem o produto particularmente apto a ser utilizado em finalidades específicas de preferência a sua aplicação geral, constitui-se em fator excludente à sua inclusão no capítulo 29,*

*APLICAÇÃO DE MULTAS*

*As multas previstas em lei são exigidas em conformidade com a legislação de regência, não há que se falar em confisco.*

*JUROS DE MORA, EXIGIBILIDADE.*

*Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por expressa previsão legal.*

*Recurso Voluntário Negado.*

Caso também, do Processo 11128.007175/2006-21, acórdão de nº 3102-001.920 de 27/06/2013, da empresa Adisseo Brasil SA, de relatoria de Ricardo Paulo Rosa:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Data do fato gerador: 28/05/2004*

*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 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*

Bem como, processos 11128.006354/2003-07 e 11128.002562/2004-18 e outro no mesmo sentido: acórdão 3101-001-277.

Por todo o acima exposto, nego provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

CÓPIA