



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

S3-C211
Fl. 140

Processo nº 11128.006715/2006-50
Recurso nº 516.901
Resolução nº 3201-00.185 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 08 de dezembro de 2010
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

Judith do Amaral Marcondes Armando - Presidente

Daniel Mariz Gudiño - Relator

Editado Em: 27 de janeiro de 2011

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Judith do Amaral Marcondes armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogucira, Daniel Mariz Gudiño e Luis Eduardo Garrossino Barbieri.

Relatório

Adoto o relatório do órgão julgador de primeira instância (fls. 102), pois descreve com precisão as etapas desse processo administrativo até aquela fase:

O importador, através das declarações de importação DI nº 04/0949494-6, registrada em 22/09/2004 submeteu a despacho os seguintes produtos, entre outros:

1. adição 02: "ACIDO L-ASCORBICO ROVIMIX C-EC USO ANIMAL. QUALIDADE: INDUSTRIAL. APLICAÇÃO: ALIMENTAÇÃO ANIMAL. REG. M.A SP 03509-00519-9", classificando na NCM 2936 27 10, com aliquotas de II e IPI de 0%.

2. adição 02: "ACETATO DE DL-A-TOCOFEROL ROVIMIX E50 SD USO ANIMAL. QUALIDADE: INDUSTRIAL. APLICAÇÃO: ALIMENTAÇÃO ANIMAL. REG. M.A SP-035509 00299-8", classificando na NCM 2936 28 12, com aliquotas do II e IPI de 0%

No ato da conferência física, foi solicitada a retirada de amostras dos produtos relacionados para análise laboratorial pelo laboratório de Análises Funcamp.

Segundo a fiscalização, diante dos laudos apresentados, a classificação fiscal correta para os produtos é a 2309 90 90.

Através do Auto de Infração de fls. 01 a 30, cobraram-se as diferenças de imposto de importação, PIS/COFINS, juros, multa de mora, multa pela falta de guia de importação e multa pela classificação fiscal incorreta.

Intimada do Auto de Infração, a interessada apresentou impugnação e documentos em 15/07/2004, juntados às folhas 73 e seguintes, alegando em síntese.

1. Alega ser incabível a multa por falta de guia de importação por entender que descreveu corretamente o produto importado. Cita o ADN COSIT 12/97.
2. Alega que os excipientes encontrados não substâncias inertes, admitidas pelas NESII do Capítulo 29
3. Cita a Decisão COANA nº 2199 que segundo a impugnante suporta a classificação do produto ROVIMIX E50 na NCM 2936.28.12
4. Cita a IN-SRF nº 99/99 que internaliza os Pareceres de Classificação da OMA e a IN-SRF nº 123/98 que altera os textos das NESH.
5. Alega que, em função da manutenção das classificações fiscais, fica prejudicada a multa pelo erro de classificação.
6. Requer por fim que seja considerada improcedente a autuação.

Diante da impugnação da Recorrente, em 27 de outubro de 2009, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II proferiu o acórdão nº 17-35.801, ementado conforme abaixo:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador. 22/09/2004

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL

Havendo a reclassificação fiscal com alteração para maior da alíquota do II e do IPI, é exigível a diferença de impostos. Idem para o PIS/COFINS.

PERÍCIA TÉCNICA MERCADORIA DIVERSA FALTA DE LICENCIAMENTO. MULTA POR INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA.

Comprovado que o licenciamento automático, expresso na declaração de importação, não diz respeito à mercadoria de fato importada o importador fica sujeito ao recolhimento da multa por falta de guia ou documento equivalente (LI).

Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada, pela impugnante, a improcedência desses laudos ou pareceres, o que não ocorreu no presente caso.

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO

A infração capitulada no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de agosto de 2001, insere-se no plano da responsabilidade objetiva, não reclamando, portanto, para sua caracterização, a presença de intuito doloso ou má-fé por parte do sujeito passivo. Demonstrado o erro de classificação, impõe-se a aplicação da multa

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A intimação da decisão da DRJ/SP2 ocorreu em 18/11/2009 (fls. 110-v), tendo o a Recorrente oferecido seu recurso em 09/12/2009 (fls. 112), reiterando os argumentos expendidos na Impugnação.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator em 30/07/2010.

É o relatório.

Voto

Conselheiro DANIEL MARIZ GUDIÑO

O recurso é tempestivo, em conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

O crédito tributário ora discutido originou-se das seguintes infrações supostamente cometidas pela Recorrente: (i) declaração inexata de mercadoria, (ii) importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente, e (iii) mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul. Passo a analisar esses aspectos individualmente.

DECLARAÇÃO INEXATA DE MERCADORIAS

De um lado, a Recorrente alega que os produtos das Adições 001 (ROVIMIX C-EC – Vitamina C) e 002 (ROVIMIX E50 SD - ACETATO DE DI- α -TOCOFEROL) da DI nº 04/0872592-6, que ensejaram o crédito tributário ora discutido, deveriam ser classificados respectivamente sob os Códigos NCM 2936.27.10 e 2936.28.12, uma vez que os excipientes neles utilizados são admitidos pela NESH e não desvirtuam as características essenciais dessas vitaminas.

Com entendimento diverso, a 2ª Turma da DRJ-SP2 julgou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário na íntegra. De acordo com o voto da decisão recorrida, os laudos da FUNCAMP deixaram claro que as substâncias adicionadas às vitaminas importadas pela Recorrente transformaram-nas em compostos destinados especificamente à fabricação de alimentos completos ou complementares para a nutrição animal, e, portanto, fazendo uso da RGI/SH nº 1, combinada com a Regra 6 (subposição) e com a RGC (item), conclui que os produtos em questão deveriam ser classificados sob o Código nº 2309.90.90.

É preciso reconhecer que a finalidade do produto importado é realmente fundamental para a sua correta classificação fiscal, sendo certo que a própria Recorrente o fez na DI nº 04/0872592-6 (fls. 38 e 39) ao informar, no campo “descrição detalhada da mercadoria”, que tais vitaminas tem por finalidade a produção industrial de alimento animal. Por essa razão, nesse particular, mantenho a decisão recorrida.

Entretanto, esse elemento não é absoluto, devendo ser analisado em conformidade com a nota do capítulo 23 da Tarifa Externa Comum – TEC, especificamente no que diz respeito à posição 23.09, a seguir transcrita:

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. (Grifei)

Com efeito, a primeira parte da nota – utilizados para alimentação de animais – é clara quanto à finalidade do produto. A segunda parte – não especificados nem compreendidos em outras posições – abre margem para uma nova interpretação que transcende à finalidade isoladamente. A terceira parte – obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais, de tal forma que perderam as características essenciais da matéria de origem – reforça a necessidade de o intérprete extrapolar a noção de finalidade.



Não é por outra razão que a COANA proferiu a decisão nº 14 em que reconhece que a vitamina deve ser classificada na posição NCM 2936 a despeito de ser destinada ao preparo de rações para animais. Confira-se:

DECISÃO Nº 14 de 21 de Junho de 1999 ASSUNTO: Classificação de Mercadorias EMENTA: Mistura de vitamina A (mínimo de 500.000 unidades por grama de sólido) com vitamina D3 (mínimo de 100.00 unidades internacionais por grama de sólido) protegida e estabilizada num sólido protetor (mistura de gelatina, lactose e uma pequena quantidade de antioxidante butil-hidroxitolueno ou glicerina, gelatina, carboidratos e antioxidante etoxiquina), destinada ao preparo de rações para animais, classifica-se no código 2936.90.00 da Tarifa Externa Comum, aprovada pelo Decreto nº 1.343/94, com a redação dada pelo Decreto nº 2.376/97. (Grifei)

Outrossim, o texto das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NESH aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 157, de 10.05.2002, esclarece que a posição 2936.90 inclui os concentrados de vitaminas naturais (os de vitaminas A ou D, por exemplo), que 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.

Desse modo, o fato de concentrados vitamínicos serem utilizados em ração animal não são suficientes para afastá-los da posição 2936. Convém esclarecer que há precedentes interessantes desse E. Tribunal a esse respeito:

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº: 11128.000655/00-96

Recurso nº: 124.869

Acórdão nº: 301-33.563

Sessão de: 24 de janeiro de 2007

Recorrida: DRJ/SÃO PAULO/SP

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Rovimix B2 80 SD, produto constituído de vitamina B2 (riboflavina), com teor de pureza de 80%, e de polissacarídeos com propriedades antipoeira e de estabilidade, classifica-se no código 2936.23.10 da NCM.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

O então relator e atual presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção, destacou no seu voto situação fática idêntica ao presente caso:

As informações carreadas aos autos demonstram que a presença dos polissacarídeos não altera a concentração de vitamina B2 obtida no

processo de fabricação. Apenas lhe confere propriedades interessantes, dentre elas a parcial granulação com adição desse aditivo aglomerante auxiliar, a fim de obter produtos com aceitáveis propriedades de fluidez e de compressão. Assim, a função da dextrina é servir de aditivo carreador adsorvente, na formação da parede de revestimento da vitamina, no processo de microencapsulação, conferindo ao produto as propriedades citadas.

Com isso, a presença do polissacarídeo não altera a aplicação em nutrição animal do produto; apenas qualifica as suas propriedades. (Grifei)

Outra nota explicativa da NESH importante para a presente análise é a que se refere à posição 2309, especificamente no tocante às vitaminas:

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). (Grifei)*

Também vale mencionar que as adições 003 e 004 da DI em análise tem o nome comercial de ROVIMIX B1 e ROVIMIX STAY C-C-35, e tal como as adições 001 e 002, destinam-se à alimentação animal. Entretanto, como os respectivos laudos indicaram que essas vitaminas encontram-se isoladas (fls. 57 e 59), a fiscalização não as incluiu na autuação. O fez apenas quanto as vitaminas misturadas com excipientes.

Diante dessas considerações, é de suma importância verificar se a concentração dos sólidos excipientes desnaturam as características essenciais das vitaminas, uma vez que a destinação dos produtos não é critério suficiente para definir a classificação da mercadoria. Tal constatação deve ser feita à luz dos laudos da FUNCAMP.

A partir das conclusões dos referidos laudos, percebe-se que a matéria protéica e a maltose encontradas no produto examinado não se confundem com impurezas, estabilizantes, antiaglomerantes e agentes antipoeira. Entretanto, por não ter sido formulado quesito neste sentido, os laudos não esclarecem, em momento algum, se as características essenciais das vitaminas importadas foram alteradas em função da concentração dos excipientes identificados, limitando-se a dizer que se tratam de preparações especificamente elaboradas para serem adicionadas na alimentação animal.

Ora, à luz dos esclarecimentos da NESH quanto à posição 2936, que expressamente prevêem a inclusão de concentrados de vitaminas naturais utilizados como

produtos para adição dos alimentos de animais, é preciso que seja feita nova diligência para que não reste dúvidas quanto à manutenção ou desnaturação das características essenciais dos produtos importados pela Recorrente em razão da concentração de excipientes nas suas fórmulas. E nem se diga que

Contudo, se acaso os meus pares entenderem que não é oportuno baixar o processo em diligência, por já haverem formado convicção a respeito desse tema árido, dado que não estou certo sobre a suposta declaração inexata cometida pela Recorrente, conforme alegado pela fiscalização, tenho por bem julgar procedente o recurso voluntário em respeito ao princípio *in dubio pro reo* aplicável às questões fiscais e correlatas, nos termos do art. 113 do Código Tributário Nacional – CTN.

Portanto, se o colegiado entender que a diligência é despicienda, voto por afastar a cobrança das supostas diferenças de Imposto de Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação que não foram recolhidas, bem como os seus acréscimos legais.

IMPORTAÇÃO DESAMPARADA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO

A multa por violação do controle administrativo das importações, prevista no art. 169, I, “b”, do Decreto-Lei nº 37, de 18.11.1966, que decorre de importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente, é resultado da declaração inexata supostamente cometida pela Recorrente, como resta claro no trecho da fundamentação do auto de infração transcrito a seguir:

Considerando todos os fatos expostos (vide Item 01 - DECLARAÇÃO INEXATA DE MERCADORIA) cobra-se a multa prevista no artigo 490, do Decreto nº 4.543/2002 e Ato Declaratório Normativo Cosit nº 12, de 21/01/97, tratando-se de classificações tarifárias errôneas e necessitando de novo licenciamento, não automático, visto que as mercadorias efetivamente importadas, encontram-se relacionadas no Tratamento Administrativo do Siscomex (Capítulo III, Seção III, da Portaria SECEX nº 14/2000) e, considerando ainda, não terem sido corretamente descritas, com todos os elementos necessários a identificação e enquadramento tarifário das mesmas, constitui infração administrativa ao controle das importações, para as mercadorias despachadas na adição 001 da DI nº. 04/0872592-8, e nas adições 001, 003 e 004 da DI nº. 04/0872626-6, ambas registradas em 01/09/2004.

Com efeito, havendo dúvidas quanto à própria inexatidão da declaração prestada pela Recorrente relativamente aos produtos por ela importados, não é possível lhe aplicar a penalidade pretendida pela fiscalização.

Ademais, mesmo que o resultado de uma nova diligência aponte para o vício na declaração da Recorrente, é importante ter-se em mente que a mesma informou expressamente quais foram os produtos importados e o fim a que se destinavam, não podendo persistir a alegação de que a descrição fornecida pela Recorrente carece de elementos que possam enquadrar os produtos na correta classificação.

Desse modo, entendo que assiste razão à Recorrente ao alegar o cabimento do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12, de 21.01.1997, segundo o qual:

... não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação da 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)

Esclareço que este entendimento encontra amparo em precedentes deste E. Tribunal, conforme se verifica a seguir:

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº: 10314 002549/2001-48

Recurso nº: 133.302

Acórdão nº: 301-32 800

Sessão de: 24 de maio de 2006

Recorrida: DRJ/SÃO PAULO/SP

IMPORTAÇÃO. DESCRIÇÃO CORRETA DA MERCADORIA IMPORTADA. EXCLUSÃO DE PENALIDADES.

Com base no Ato Declaratório COSIT no. 12/97, bem como no Ato Declaratório 10/97, não procedem as multas de ofício e a multa por falta de guia de importação, se a descrição da mercadoria se revela suficiente para a classificação tarifária, não havendo a hipótese de infração ao controle administrativo das importações e nem a infração punível com as multas do artigo 44 da Lei 9.430/96.

Recurso parcialmente provido para excluir as penalidades lançadas.

RECURSO VOLUNTARIO PROVIDO EM PARTE (Grifei)

Portanto, ainda que persista a primeira alegação da fiscalização após a diligência, desde logo, dou provimento ao recurso voluntário para, nesse particular, afastar a multa do controle administrativo de importações de que trata o art. 169, I, "b", do Decreto-Lei nº 37/66.

MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NCM

A multa regulamentar de que trata o art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.08.2001, é consectário da suposta inexatidão da declaração dos produtos importados pela Recorrente.

Assim, considerando que é necessária a realização de nova diligência para apurar se a concentração dos excipientes identificados nos referidos produtos não desnatura as suas características essenciais, ainda não é possível aplicar a penalidade pretendida pela fiscalização. A se confirmar a inexatidão da classificação, confirmada estará também a penalidade ora tratada.

Contudo, se tal diligência não for admitida pelo meu colegiado, antecipo o meu voto para julgar procedente o recurso voluntário em respeito ao princípio do benefício da dúvida que aproveita ao contribuinte, nos termos do já citado art. 113 do CTN.

QUESITOS PARA A NOVA DILIGÊNCIA

Admitindo que os demais membros da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF concordem com a realização de nova diligência, apresento, abaixo, os quesitos a serem respondidos novamente pela FUNCAMP:

1 – Quais são as concentrações dos excipientes identificados nos Laudos FUNCAMP nº 3265.01 e 3265.02, todos emitidos em 16.12.2004, relativamente às vitaminas contidas nos produtos importados pela Recorrente?

2 – As concentrações identificadas no quesito anterior são suficientes para desnaturar as características essenciais das vitaminas contidas nos produtos importados pela Recorrente?

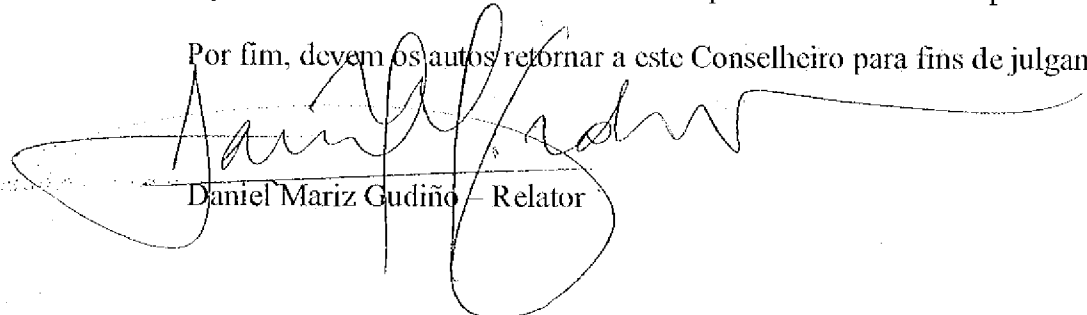
Diante do exposto, voto para ser realizada a diligência supra elencada.

Antes da realização da diligência, deve ser intimado o contribuinte para que, se quiser, apresentar quesitos adicionais para a perícia, assim como a autoridade preparadora, se entender cabível.

Realizada a diligência, deverá ser dado vista ao recorrente para se manifestar, querendo, pelo prazo de 30 dias.

Após, devem ser encaminhados os autos para vista à PGFN da perícia realizada.

Por fim, devem os autos retornar a este Conselheiro para fins de julgamento.


Daniel Mariz Gudiño – Relator