



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

Processo n° 11128.006791/2006-65
Recurso n° 11.128.006791200665 Voluntário
Acórdão n° **3403-003.365 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de outubro de 2014
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente M. CASSAB COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 26/09/2002

MERCADORIA VULGARMENTE DENOMINADA “ACETATO DE VITAMINA A.

Preparação de acetato de vitamina A, apresentada em microesferas, para adição em ração animal, acrescida de substâncias e de revestimento que a tornam particularmente apta para uso específico preferencial à sua aplicação geral, classifica-se no código 2309.90.90 da NCM.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 26/09/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO. PENALIDADES APLICÁVEIS.

O erro na indicação da classificação fiscal na DI, máxime quando a descrição empregada é capaz de provocar erro por parte do agente do Fisco, é declaração inexata que enseja a aplicação da multa proporcional ao valor do imposto que deixou de ser recolhido em decorrência do erro; da multa regulamentar de um por cento do valor aduaneiro, em razão do referido erro, e; da multa por infração ao controle administrativo das importações, em razão da falta de licenciamento para a importação da mercadoria efetivamente importada, discrepante da descrita na DI respectiva.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Relator

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

Relatório

M. CASSAB COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, por meio da Declaração de Importação - DI nº 02/0862556-3 (adição 001), registrada em 26/09/2002, submeteu a despacho aduaneiro 9.000 quilos da mercadoria descrita como: "VITAMINA A ACETATO. ACETATO DE VITAMINA A PROTEGIDO/ESTABILIZADO OU NUMA MATRIZ COMPOSTA DE GLICERINA, GELATINA E LACTOSE, COM O ANTIOXIDANTE BUTIL-HIDROXITOLUENO, OU NUMA MATRIZ COMPOSTA DE GLICERINA, GELATINA E CARBOIDRATOS, COM O ANTIOXIDANTE ETOXIQUINA, CONTENDO NO MÍNIMO 500.000 UNIDADES INTERNACIONAIS DE VITAMINA A POR GRAMA SÓLIDO. NOME VULGAR: ACETATO DE VITAMINA A NOME TÉCNICO: ACETATO DE RETINIL OU ACETATO DE VITAMINA A APLICAÇÃO: SUPLEMENTO VITAMÍNICO DE USO EXCLUSIVO EM ATIVIDADES AGROPECUÁRIO, ALIMENTAÇÃO ANIMAL. VITAMIN A 500", classificando-a na Tarifa Externa Comum (TEC) no código 2936.21.12 (Imposto de Importação – II, 0%; Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação- IPI, 0).

Em face do pedido de exame laboratorial nº LAB 1891/GCOF, foi colhida amostra da mercadoria para análise, cujo resultado se encontra descrito no Laudo de Análise FUNCAMP nº 0151.01 de 24/01/2003, que certificou tratar-se de "Preparação constituída de Acetato de Vitamina A, Butil-Hidroxitolueno (BHT) (Antioxidante) e Excipientes como Amido, Glicose, Matéria Protéica e Substâncias Inorgânicas à base de Fósforo, Sílica e Sódio, na forma de microesferas." Ressaltam-se abaixo as respostas aos quesitos do citado pedido:

"1. Não se trata somente de Acetato de Vitamina A. Trata-se de Preparação constituída de Acetato de Vitamina A, Butil-Hidroxitolueno (BHT) (Antioxidante) e Excipientes COED Amido, Glicose, Matéria Protéica e Substâncias Inorgânicas A base de Fósforo, Sílica e Sódio, na forma de microesferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração.

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

3. De acordo com Compêndio Brasileiro de Alimentação Animal (cópia anexa), mercadoria desta natureza encontra-se pronta para ser misturada na ração ou em outras bases alimentícias pelos formuladores, para depois ser administrada por via oral em animais. A adição desta vitamina na ração animal, indicada para compensar a ausência, ou complementar a baixa concentração da Vitamina na ração, para evitar doenças que têm origem devido sua deficiência. A deficiência em vitamina A pode causar lesões de pele e tecidos; problemas oftalmológicos e defeitos no desenvolvimento e modelação de ossos.

4. Quanto aos outros componentes encontrados além da Vitamina A, informamos: - O Butil-Hidroxitolueno (BHT) é um aditivo antioxidante indispensável para estabilizar a substância ativa (Vitamina A,) contra oxidação; o amido, a Glicose, a Matéria Protéica e as substâncias Inorgânicas a base de Fosfato, Sílica e Sódio não se tratam de impurezas, estabilizantes, antiaglomerantes e nem de agentes antipoeira. - Amido, Glicose, Matéria Protéica e as Substâncias Inorgânicas a base de Fosfato, Sílica e Sódio são excipientes utilizados no revestimento da microesfera com a finalidade de facilitar o manuseio e a dosagem dessa Vitamina nas rações animais e proteger química e fisicamente a Vitamina durante o processo de mistura com outros componentes, na formulação final a que se destina (pré mistura ou ração animal), mantendo-se inalterada. Ressaltamos que a razão do Acetato de Vitamina A apresentar-se preparado da maneira descrita acima deve-se ao uso específico a que se destina. O Acetato de vitamina A de constituição química definida é um sólido amarelo, conforme a mercadoria referente ao Laudo de Análise 4985/95, que tomamos a liberdade de anexar."

A Fiscalização enfatizou que a Decisão COANA nº 003, apresentada pelo importador a época do desembarço da DI, refere-se a mercadorias com nome comercial "Microvit A Supra 500" (fabricante:"Rhöne - Poulenc Nutrion Animale") e "Rovimix A-500" (fabricante: "F.Hoffmann-La Roche AG", Suíça), divergindo da mercadoria amparada pela D.I. objeto da ação fiscal, que tem como nome comercial "Vitamin A Acetate 500.000 UI/G", fabricada por "ZHEJIANG NHU COMPANY LTD" e originada na China.

Com base no Laudo de Análise em questão ; no disposto no art. 68 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003¹, e no art. 30, § 3º, "a" do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997², a Fiscalização da Alfândega do Porto de Santos aplicou a Regra Gral de Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI-SH nº 1 e nº 6 e a Regra Geral Complementar nº 1 e, em atenção à Nota do Capítulo 29 - Considerações Gerais, reclassificou a mercadoria submetida a despacho, na adição 001, na código 2309.90.90 (II, 9,50 %; IPI, 0%).

Em síntese, concluiu a Fiscalização que, além da incorreta classificação da mercadoria na NCM, o importador praticou as infrações de descrição incompleta da mercadoria por omitir o nome comercial e de importação desamparada de licença de importação porque a nova classificação na NCM exige licença de importação não automática, que não foi apresentada tempestivamente. Por essas razões, lavrou o Auto de Infração das fls. 2 a 8, para formalizar a determinação e exigência de crédito tributário referente ao Imposto de Importação - II, com os acréscimos legais de praxe, e a aplicação da multa regulamentar

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

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

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

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação;"

cominada no art. 81, inc. I, da Medida da Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e da multa por infração ao controle administrativo das importações, cominada no art. 526 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985 – RA/85.

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

- a) pela natureza complexa das vitaminas, que muitas vezes apresentam constituição química relativamente complexa, possibilita, segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 2936, a classificação dos produtos estabilizados, objetivando a sua conservação ou transporte dos produtos;
- b) a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica, bem como pela matéria ou artigo que confira a característica essencial;
- c) nas NESH estão expressamente indicados os produtos que devem ser classificados como provitaminas ou vitaminas na aceção da posição 2936, estando incluída nesta lista a Vitamina A Acetato;
- d) os produtos desta posição podem ser estabilizados, para torná-los aptos a conservação ou transporte: por adsorção em substâncias apropriadas (ácido silico, por exemplo); assim, a presença de outros elementos tais como substâncias inorgânicas à base de fosfato não tornam o produto uma "outra preparação química" capaz de excluí-lo do capítulo 29; desta forma,
- e) a mercadoria importada é insumo para a produção das pré-misturas e as substâncias adicionadas para proteger/estabilizar o acetato de vitamina A não modificam o caráter da vitamina, preservando sua aplicação geral;
- f) adotou classificação fiscal baseando-se em decisões proferidas pela Divisão de Nomenclatura, Classificação e Origem de Mercadorias — DINOM, nos autos do processo administrativo nº 10168.003158/98-97, em consulta formulada pelo SINDIRAÇÕES, cujos efeitos vinculam a administração pública;
- g) a importação promovida está amparada pela respectiva guia de importação, na qual foi declarada a correta classificação tarifária do produto em questão, descrito devidamente, sem nenhuma espécie de imprecisão que pudesse prejudicar sua identificação no momento da realização do despacho aduaneiro, sendo totalmente descabida a aplicação de qualquer penalidade por infração administrativa ao controle das importações tendente a puni-la.

A 1ª Turma da DRJ/SP2 julgou a impugnação improcedente. O Acórdão nº 17-37.642, de 26 de janeiro de 2010, fls. 116 a 126, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 26/09/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA.

Preparação constituída 'de Acetato de Vitamina A, Butil-Hidroxitolueno (BHT) (Antioxidante) e Excipientes como Amido, Glicose, Matéria Protéica e Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, Sílica e Sódio, na forma de microesferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração, conforme laudo técnico oficial, classifica-se no código NCM 2309.90.90.

A multa de ofício, 75% sobre a diferença devida de imposto de importação, capitulada no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, de 24/08/2001, foi considerada não impugnada por não ter sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97).

Cabível a multa do controle administrativo das Importações, capitulada na alínea "h" do inciso I do art. 169 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pela 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.

Impugnação Improcedente

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/SP2. O arrazoado de fls. 133 a 146, após síntese dos fatos relacionados com a lide, insiste no poder probante da solução de consulta proferida pela DINOM, nos autos dos processos administrativos nºs 10168.003154/98-36 e 10168.003161/98-00, na qual se baseou, que se sobreporia ao laudo emitido pela FUNCAMP. Enfatiza que as soluções importadas não são apenas semelhantes, mas idênticas ao objeto da consulta formulada à DINOM.

Para ratificar a classificação empregada, transcreve as Notas Explicativas da posição 2936. Aduz que justamente pela natureza das vitaminas que muitas vezes apresentam constituição química relativamente complexa, é possível nela serem incluídos os produtos estabilizados com vistas à sua conservação ou transporte. Acrescenta que, de acordo com as RGI-SH, a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica, bem assim a mercadoria que lhe confira a característica essencial. Assim, a presença de outros elementos tais como designadas comercialmente de pré-misturas, não torna os produtos uma "outra Preparação química" capaz de excluí-los da posição 2936.

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

Pede provimento.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 133 a 146 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-SP2-1ª Turma nº 17-37.52, de 26 de janeiro de 2010.

O litígio trazido ao conhecimento deste Colegiado diz respeito à correta classificação do produto vulgarmente descrito como “ACETATO DE VITAMINA A” e, se cancelada a reclassificação fiscal promovida pela Fiscalização da ALF-Porto de Santos, às penalidades aplicáveis.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

O recorrente pretende classificar a mercadoria no 2936.21.12³. O Fisco reclassificou-a para o código 2309.90.90⁴.

Primeiramente, convém destacar que a mercadoria em questão não está formalmente protegida pelo pálio da Solução de Consulta nº 003, de 29 de abril de 1999 (fls. 41 a 47), formulada pelo SINDIRAÇÕES - Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal, brandida pelo recorrente, na medida em que, efetivamente, não se encontra elencada no rol de mercadorias⁵ submetidas à análise que culminou com aquele ato, que se limitou a ratificar a classificação de dois produtos com origem e fabricante diversos.

³ 2936 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

2936.21.12 Acetato de vitamina A protegido/estabilizado ou numa matriz composta de gelatina e lactose, com antioxidante butil-hidroxitolueno, ou numa matriz composta de glicerina, gelatina e carboidratos, com o antioxidante etoxiquina, contendo no mínimo 500.000 unidades internacionais de vitamina A por grama de sólido.

⁴ 2309 PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS NA ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS

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

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

2309.90.30 Bolachas e biscoitos

2309.90.40 Preparações contendo Diclazuril

2309.90.90 Outras

⁵ MERCADORIA, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 20/10/2014 por A

NTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 17/10/2014 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 03/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

No tópico "composição" da Decisão Coana nº 3/1999, relativo ao produto Microvit A Supra 500 (fl. 101) consta que os aditivos "não modificam as características originais do acetato de vitamina A e nem o destinam a fins particulares" (grifei).

O Laudo de Análise FUNCAMP nº 0151.01 (fl. 28 e 29), entretanto, em resposta ao quesito 4, deixa claro que:

"Amido e Glicose são excipientes utilizados no revestimento da microesfera com a finalidade de facilitar o manuseio e a dosagem dessa Vitamina nas rações animais e proteger química e fisicamente a Vitamina durante o processo de mistura com outros componentes, na formulação final a que se destina (pré-mistura ou ração animal), mantendo-se inalterada.

Ressaltamos que a razão do Acetato de Vitamina A apresentar-se preparado da maneira descrita acima deve-se ao uso específico a que se destina." (grifei)

Ou seja, a solução de consulta exarada pela Coana parte de pressuposto fático diverso, que não se verifica no produto objeto da autuação. Nesse sentido, a questão fática relativa aos produtos adicionados não foi debatida pela decisão da Coana, de sorte que a mesma não produz efeitos em relação a essa matéria específica.

Nesse ponto, lanço mão da doutrina de Cesar Olivier Dalston⁶ a respeito do *modus operandi* da classificação de mercadorias, segundo a qual as características merceológicas da mercadoria é pré-requisito essencial para a classificação fiscal (sublinhado na transcrição):

"Partindo do pressuposto que uma dada mercadoria se encontra de todo revelada pela Merceologia, ou seja, identificada, definida, caracterizada, com seu funcionamento esclarecido ou suas possíveis utilizações bem determinadas, dentre outras possíveis interrogações, então deve-se dar início a inserção dessa mercadoria na nomenclatura.

Nome vulgar: Acetato de vitamina A.

Nome comercial: Microvit A Supra 500,

Nome técnico: Acetato de ratinil ou acetato de vitamina A

Nome científico: Acetato de 3,7 - dimetil - 9 (2,6,6- trimetil - 1 - ciclohexen - 1 - II - 2,4,6,8 - nonatetraen - 1 - ol.

Fabricante: Rhône - Poulenc Nutrition Animale. França

MERCADORIA 2.

Nome vulgar: Acetato de vitamina A.

Nome comercial: Rovimix A-500.

Nome técnico: Acetato de retinil ou acetato de vitamina A.

Mime científico: acetato de 3,7 - dimetil 9 - (2,6,6 trimetil - I - ciclohexen - 1 - II) - 2,4,6,8 - nonatetraen - 1 - ol.

Fabricante "F. Hoffmann - La Roche AG, Suíça

⁶ Classificando mercadorias — uma abordagem didática da ciência de classificação de mercadorias, São Paulo,

A classificação da mercadoria começa pela identificação dos principais nichos onde a mesma poderá residir. Ao mesmo tempo desenvolve-se uma leitura interpretativa e seqüencial das 'Normas Gerais', pari passu com aqueles resultados obtidos pela Merceologia. Isto conduz a determinação de qual norma geral que se aplica ao caso concreto.

Eleita a norma geral mais adequada para lidar com a mercadoria, deve-se colocar, por escrito, os elementos que respaldam essa eleição, de tal modo a manter transparente todo o processo classificatório.

Sabendo então em que parte (ou partes) da nomenclatura se encontram os possíveis nichos onde, em tese, a mercadoria poderá residir, dá-se início ao detalhamento, dentro da nomenclatura, dos locais exatos onde essa mercadoria deverá ser inserida. Para tanto, são empregadas ainda as 'Normas Gerais' e normas pertencentes ao subgênero 'Normas Específicas', até o ponto de se obter o código que deverá ser atribuído à mercadoria.

De posse dessa hipótese, isto é, o código e a descrição da mercadoria, dar início a sua verificação. Se essa verificação comprovar que a mercadoria de fato se classifica naquele código, então dar por encerrado o processo classificatório; em caso contrário, reiniciar o procedimento estabelecendo uma nova hipótese para a classificação dessa mercadoria."

A NESH da posição 2309 é clara a respeito dos produtos nela enquadrados (sublinhado na transcrição):

"Esta posição compreende não só as preparações forrageiras adicionadas de melaço ou de açúcares, como também as preparações empregadas na alimentação de animais, constituídas de uma mistura de diversos elementos nutritivos, destinados:

- 1) quer a fornecer ao animal uma alimentação diária racional e balanceada (alimentos completos);*
- 2) quer a completar os alimentos produzidos na propriedade agrícola, por adição de algumas substâncias orgânicas ou inorgânicas (alimentos complementares);*
- 3) quer a entrar na fabricação dos alimentos completos ou dos alimentos complementares.*

Incluem-se nesta posição os produtos dos tipos utilizados na alimentação dos animais, obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais e que, por esse fato, perderam as características essenciais da matéria de origem, por exemplo, no caso dos produtos obtidos a partir de matérias vegetais, os que tenham sido sujeitos a um tratamento, de forma que as estruturas celulares específicas das matérias vegetais de origem já não sejam reconhecíveis ao microscópio.

I.- PREPARAÇÕES FORRAGEIRAS ADICIONADAS DE MELAÇO OU DE AÇÚCARES

Estas preparações consistem em misturas de melaço ou de outras substâncias açucaradas análogas, em proporção geralmente superior a 10%, em peso, com um ou mais elementos nutritivos. Destinam-se, essencialmente, à alimentação de bovinos, ovinos, eqüídeos e suínos.

Além do seu alto valor nutritivo, o melaço torna os alimentos mais apetitosos e permite, assim, o uso de alguns produtos de fraco valor energético e pouco apreciados pelos animais, tais como a palha, as cascas de cereais, os flocos de linhaça e os bagaços de fruta.

As preparações desta espécie, de uma maneira geral, empregam-se diretamente na alimentação dos animais. Algumas, em que o melaço se adiciona a alimentos de elevado valor nutritivo, tais como sêmeas de trigo e torta (bagaço) de palmiste ou de copra, utilizam-se, todavia, para a fabricação de alimentos completos ou de alimentos complementares.

II.- OUTRAS PREPARAÇÕES

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

[...]

B.- AS PREPARAÇÕES DESTINADAS A COMPLETAR, BALANCEANDO OS, OS ALIMENTOS PRODUZIDOS NAS PROPRIEDADES AGRÍCOLAS (ALIMENTOS "COMPLEMENTARES")

[...]

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

Estas preparações, designadas comercialmente pré-misturas, são geralmente compostos de caráter complexo que compreendem um conjunto de elementos (às vezes denominados "aditivos"), cuja natureza e proporções variam consoante a produção zootécnica a que se destinam. Esses elementos são de três espécies:

1) os que favorecem à digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas, aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromatizantes ou aperitivos, etc.;

- 2) os destinados a assegurar a conservação dos alimentos, especialmente as gorduras que contêm, até serem consumidos pelo animal: estabilizantes, antioxidantes, etc.;
- 3) os que desempenham a função de suporte e que podem consistir quer em uma ou mais substâncias orgânicas nutritivas (especialmente farinhas de mandioca ou de soja, farelos, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), quer em substâncias inorgânicas (por exemplo: magnesita, cré, caulim, sal, fosfatos).

A concentração, nestas preparações, dos elementos referidos em 1) acima e a natureza do suporte são determinadas, especialmente, de forma a conseguir-se uma repartição e uma mistura homogêneas desses elementos nos alimentos compostos a que essas preparações serão adicionadas.

[...]

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).

[...]

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

Dentre os desdobramentos da referida posição citam-se:

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

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

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

2309.90.40	Preparações contendo Diclazuril
2309.90.90	Outras

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

PENALIDADES APLICÁVEIS

Multa de lançamento de ofício proporcional

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

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

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

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

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

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

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

Multa regulamentar por erro na classificação fiscal

Assim como a multa proporcional ao valor dos tributos não recolhidos, entendo como bem aplicada a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria

classificada incorretamente na NCM, cominada no art. 84 da Medida da Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, combinado com os arts. 69 e 81 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Multa por infração ao controle administrativo das importações

A infração em tela estava cominada no art. 169, inc. I, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, que teve sua redação alterada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, à época regulamentado pelo art 526 do RA/85:

Art. 526 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º):

I - importar mercadoria do exterior, sem guia de importação ou documento equivalente, que implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de cem por cento (100%) do valor da mercadoria;

II - importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria;

III - subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria: multa de cem por cento (100%) da diferença;

IV - embarque da mercadoria após vencido o prazo de validade da guia de importação respectiva ou do documento equivalente, até vinte (20) dias: multa de dez por cento (10%) do valor da mercadoria;

V - embarque da mercadoria após vencido o prazo de validade da guia de importação respectiva ou do documento equivalente, de mais de vinte (20) até quarenta (40) dias: multa de vinte por cento(20%) do valor da mercadoria;

VI - embarque da mercadoria antes de emitida a guia de importação ou documento equivalente: multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria;

VII - não apresentação ao órgão competente de relação especificativa do material importado ou fazê-lo fora do prazo, no caso de guia de importação ou de documento equivalente expedidos sob tal cláusula, que não implique falta de depósito ou falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de trinta por cento(30%) do valor da mercadoria;

VIII - não apresentação ao órgão competente de relação especificativa do material importado ou fazê-lo fora do prazo, no caso de guia de importação ou de documento equivalente expedidos sob tal cláusula, que implique falta de depósito ou falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de cem por cento(100%) do valor da mercadoria;

IX - descumprir outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de guia de importação ou de documento

equivalente, não compreendidos nos incisos IV a VIII deste artigo: multa de vinte por cento (20%) do valor da mercadoria.

§ 1º - Será considerada como tendo sido realizada sem guia de importação ou documento equivalente a importação cujo embarque da mercadoria tenha sido efetuado quando decorridos mais de quarenta (40) dias do prazo de validade desses documentos (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º, § 1º).

§ 2º - As multas previstas neste artigo não poderão ser (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º, § 2º):

I - inferiores a duzentos e sessenta e cinco mil cruzeiros (Cr\$ 265.000);

II - superiores a dois milhões, setecentos e sessenta e um mil cruzeiros (Cr\$ 2.761.000), nos casos dos incisos IV a VII deste artigo.

§ 3º - Os limites de valor, a que se refere o parágrafo anterior, serão atualizados anualmente pelo Secretário da Receita Federal, de acordo com o índice de correção das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, desprezadas, para o limite mínimo, as frações de cem cruzeiros (Cr\$ 100) e, para o limite máximo, as frações de um mil cruzeiros (Cr\$ 1.000) (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º, § 3º).

§ 4º - Salvo no caso do inciso III deste artigo, na ocorrência simultânea de mais de uma infração, será punida apenas aquela a que for cominada a penalidade mais grave (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º, § 4º).

§ 5º - A aplicação das penas previstas neste artigo (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º, § 5º):

I - não exclui o pagamento dos tributos devidos, nem a imposição de outras penas, inclusive criminais, previstas em legislação específica;

II - salvo disposição expressa em contrário, não prejudica a isenção de impostos de que goze a importação;

III - não elide o depósito ou o pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais, quando a importação estiver sujeita ao cumprimento de tais requisitos.

§ 6º - Para efeito do disposto neste artigo, o valor da mercadoria será aquele obtido segundo a aplicação da legislação relativa à base de cálculo do imposto de importação (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º, § 6º).

§ 7º - Não constituirão infrações (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º, § 7º):

I - a diferen^{ça} para mais ou para menos, por embarque, não superior a dez por cento(10%) quanto ao preço, e a cinco por cento(5%) quanto à quantidade, desde que não ocorram concomitantemente;

II - os casos dos incisos IV a IX deste artigo, se alterados pelo órgão competente os dados constantes da guia de importação ou de documento equivalente;

III - a importação de máquinas e equipamentos declaradamente originários de determinado país, constituindo um todo integrado, embora contenham partes ou componentes produzidos em outros países que não o indicado na guia de importação.

Com o advento do SISCOMEX, a guia de importação foi substituída pela Licença de Importação. A Portaria SECEX nº 21/96, vigente à época da ocorrência do fato gerador, preceituava que:

"Art. 7º O licenciamento das importações ocorrerá de forma automática e não automática e será efetuado por meio do SISCOMEX.

§ 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.

Art. 8º Nos casos de licenciamento automático, as informações de que trata o artigo anterior deverão ser prestadas no Sistema em conjunto com as informações exigidas para a formulação da declaração para fins de despacho aduaneiro da mercadoria.

Art. 9º Nas importações sujeitas a licenciamento não automático, o importador deverá prestar no Sistema as informações a que se refere o art. 8º, previamente ao embarque da mercadoria no exterior ou antes do despacho aduaneiro, conforme o caso.

(...)

Art. 14. A descrição da mercadoria deverá conter o maior número de características identificadoras possíveis, tais como: marca, tipo, cor, acessórios e outras informações relativas ao produto."

A disposição expressa no art. 14 da Portaria SECEX nº 21/96 foi reafirmada nas Portarias SECEX posteriores, nº 17/2003 (DOU de 02/12/2003), nº 14/2004 (DOU de 23/11/2004), nº 35/2006 (DOU de 28/11/2006), nº 36/2007 (DOU de 26/11/2007) e nº 25/2008 (DOU de 28/11/2008) nos dispositivos a seguir reproduzidos (na Portaria nº 25/2008, nos artigos 11 e 12):

"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 nº 291, de 12 de dezembro de 1996, previamente ao embarque da mercadoria no exterior.

(...)

Art. 11. (..)

§ 1º A descrição da mercadoria deverá conter todas as características do produto e estar de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM

PORTARIA MF/MICT nº 291, de 12/12/1996 (DOU de 13/12/1996)

ANEXO II

18 - Descrição detalhada da mercadoria Descrição completa da mercadoria de modo a permitir sua perfeita identificação e caracterização."

A Fiscalização, fl. 7, consignou que a descrição detalhada da mercadoria informada na DI nº 02/0862556-3 estava incompleta e errada, porque não foram descritos o Amido, a Glicose, Matéria Protéica e Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, Sílica e Sódio, que não se constituem em impurezas, estabilizantes, antiaglomerantes, nem em agentes antipoeira, e, ademais, o Laudo de Análise FUNCAMP nº 0151.01 não constatou a presença de Glicerina, Gelatina, lactose ou carboidratos, com antioxidante etoxiquina, conforme descrito na referida DI. Na verdade, o importador tratou de descrever na DI em questão a mercadoria que havia sido objeto da Decisão Coana nº 3, de 1999, que, como visto, diverge da efetivamente importada.

A propósito, o AD(N) Cosit nº 12/97 orientou 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”*.

Desta feita, se ficar demonstrado erro na indicação da classificação tarifária e o item tarifário apontado como correto estiver sujeito a controle administrativo não previsto para a classificação original (v.g. o código tarifário original estava sujeito a LI automática e o corrigido, a não-automática), forçosamente, mercadoria não passou pelos controles próprios da etapa de licenciamento e, conseqüentemente, teria sido importada em violação ao controle administrativo das importações, bem jurídico expressamente tutelado pelo art. 536 anteriormente transcrito.

Caracterizada a descrição incorreta/incompleta da mercadoria, configura-se a infração ao controle administrativo das importações, já que não houve licença de importação para a mercadoria que foi efetivamente importada.

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

Conclusões

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 16 de outubro de 2014


Alexandre Kern

CÓPIA