



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11128.006792/2005-29
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-003.842 – 3ª Turma
Sessão de 28 de abril de 2016
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL - MULTA ADMINISTRATIVA
Recorrentes M CASSAB COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. E FAZENDA NACIONAL
M CASSAB COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 21/07/2004

Produto comercialmente denominado “VITAMIN E 50% POWER FEED GRADE”.

Tratando-se de preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas, há que se promover sua reclassificação fiscal, empregando-se o subitem 2309.90.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul, em vez do 2936.28.12, originalmente indicado pelo Sujeito Passivo.

Multa de Ofício de 75%. Aplicabilidade.

O erro na indicação da classificação fiscal se subsume à conduta descrita no art. 44, I da Lei n° 9.430, de 1996, na medida em que representa prestação de “declaração inexata”, maxime quando a descrição empregada na declaração de importação seria capaz de provocar erro por parte do agente do Fisco.

Por outro lado, o Ato Declaratório Interpretativo SRF n° 13, de 2002, que revogou expressamente o Ato Declaratório Normativo Cosit n° 10, de 1997, deixou de excluir a incidência de multa de ofício em razão de erro de classificação, ainda que a mercadoria estivesse correta e suficientemente descrita.

Multa por Ausência de Licença de Importação. Inaplicabilidade.

O exclusivo erro de classificação não é suficiente para atrair a aplicação da multa capitulada na atual redação do art. 169, I do Decreto-lei n° 37, de 1966. É necessário que se demonstre que tal erro prejudicou o exercício do controle administrativo das importações. (Acórdão 3102-00.708)

Recursos Especiais do Procurador e do Contribuinte Negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e por maioria de votos, em negar

provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência da Fazenda Nacional e do contribuinte à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), apresentados tempestivamente, em face do Acórdão nº 3102-00.708, de 29/07/2010.

Eis a ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 21/07/2004

Produto comercialmente denominado “VITAMIN E 50% POWER FEED GRADE”.

Tratando-se de preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas, há que se promover sua reclassificação fiscal, empregando-se o subitem 2309.90.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul, ao invés do 2936.28.12, originalmente indicado pelo Sujeito Passivo.

Multa de Ofício de 75%. Aplicabilidade.

O erro na indicação da classificação fiscal se subsume à conduta descrita no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, na medida em que representa prestação de “declaração inexata”, maxime quando a descrição empregada na declaração de importação seria capaz de provocar erro por parte do agente do Fisco.

Por outro lado, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 2002, que revogou expressamente o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10, de 1997, deixou de

classificação, ainda que a mercadoria estivesse correta e suficientemente descrita.

Multa por Ausência de Licença de Importação. Inaplicabilidade.

O exclusivo erro de classificação não é suficiente para atrair a aplicação da multa capitulada na atual redação do art. 169, I do Decreto-lei nº 37, de 1966. É necessário que se demonstre que tal erro prejudicou o exercício do controle administrativo das importações.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Conforme consta no relatório feito pela DRJ, foi lavrado em 10/10/2005, o presente Auto de Infração para a cobrança da diferença do I.I. – imposto de importação, do IPI, da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS - Importação, bem como os acréscimos legais cabíveis, tendo em vista a desclassificação fiscal da mercadoria importada.

Ainda de acordo com o referido relatório:

Consta da “Descrição dos Fatos” (folha 03), que faz parte integrante do citado auto de infração, que:

- através da DI nº 04/0712916-7, registrada em 21/07/2004, o contribuinte importou a seguinte mercadoria: 18.000 kg. de Vitamina E, nome técnico Acetato de DL-Alfa-Tocoferol, adotando o código tarifário NCM 2936.28.12, com alíquota do I.I. de 0,00%, do IPI de 0,00%, PIS-importação de 0,00% e COFINS-importação de 0,00%. A mercadoria foi desembarçada através do canal verde de conferência aduaneira;

- a fiscalização, posteriormente, verificou que a descrição da mercadoria informada na D.I. encontrava-se incorreta, tendo sido omitido o nome comercial “VITAMIN E 50% POWER FEED GRADE”, conforme constava da fatura comercial;

- o contribuinte informou ao fazer a descrição detalhada da mercadoria que a “classificação adotada está de acordo com a Decisão DIANA/COANA no. 002/99”. Ocorre que a citada Decisão refere-se tão somente aos produtos MICROVIT E PROMIX 50, do fabricante Rhône-Poulenc Nutrition Animale e ROVIMIX E-50 Adsorbato, do fabricante F. Hoffmann – La Roche AG, portanto, diferentes da mercadoria importada através da DI 04/0712916-7;

- em outra DI do importador (no. 03/0084294/0) que foi objeto de conferência física com retirada de amostras (LAB 283/EQPEA), resultou na emissão do Laudo de Análise no. 0553.01 de 26/03/2003. Este Laudo informa que “não se tratava somente de Acetato de Vitamina E (tocoferol)”, conforme indicado pelo contribuinte, mas sim 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 animal e/ou pré-misturas”;

- com base na 1ª e 6ª RGI/SH a classificação correta para o produto é NCM 2309.90.90;

- o novo código NCM 2309.90.90 exige LI – licença de importação não-automática, a qual deixou de ser apresentada tempestivamente;

- assim, fica evidenciado que o importador adotou posição tarifária incorreta, deixou de apresentar a competente LI e descreveu a mercadoria de forma incorreta.

A empresa regularmente cientificada da autuação, no dia 27/12/2005 (fl. 62 – verso), apresentou tempestivamente a **Impugnação**, em 25/01/2006 (fls. 63/ss), onde alega em síntese que:

- o produto importado pela Impugnante foi corretamente classificado sob o código 2936.2812, como Acetato de D ou DL Alfa de Tocoferol, nome técnico da Vitamina E 50%;

- o enquadramento tarifário adotado pelo contribuinte para a correta classificação tarifária das mercadorias foi baseado em resposta da DINOM – Divisão de Nomenclatura, Classificação e Origem de Mercadorias, à Consulta Administrativa formulada pelo SINDIRAÇÕES - Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal (processo 10168.003154/98+36);

- a fiscalização deve aplicar as decisões proferidas pelo DINOM/SRF, órgão máximo e competente para dirimir todas as dúvidas atinentes à correta classificação fiscal das mercadorias;

- as Decisões proferidas em Consulta Fiscal vinculam a Administração Pública;

- na Notas Explicativas ao Capítulo estão expressamente indicados os produtos que “devem ser classificados como provitaminas ou vitaminas na acepção da posição 2936”, estando incluída nesta lista a Vitamina E. Transcreve trechos da citada Nota;

- a Vitamina E 50% em seu estado puro, somente é termoestável na ausência de oxigênio (ar) e da luz, propriedade que a torna de difícil manuseio e comercialização, pois, para efeito de estocagem e transporte, requer o acondicionamento a vácuo, em recipientes herméticos. Assim, a Vitamina E na forma de pó foi produzida a partir da sua absorção pelo dióxido de silício, passando, com isso, do estado líquido para o estado sólido (pó), adquirindo, inclusive, grande estabilidade para transporte, estocagem e manipulação, sem que esta adsorção interferisse nas propriedades bioquímicas da vitamina. De acordo com a NESH, os produtos da presente posição podem ser estabilizados para torná-las aptos à conservação ou transporte por adsorção em substâncias apropriadas (ácido sílico, por exemplo);

- a presença de outros elementos tais como Acetato de Tocoferol e Substância Inorgânica a base de Sílica, não tornam os produtos uma “preparação empregada na alimentação de animais”, capaz de excluí-los do capítulo 29;

- é incabível a multa por importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente por entender que a classificação fiscal adotada está correta, além disso, afirma que descreveu devidamente o produto por ela importado. Portanto, aduz que a mercadoria foi descrita sem nenhuma espécie de imprecisão que pudesse prejudicar sua identificação no momento da realização do despacho de importação.

- requer que seja declarada a nulidade do auto de infração.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 21/07/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

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.

Lançamento Procedente

Após tomar ciência da decisão recorrida em 23/03/2009, comparece a recorrente mais uma vez aos autos em 17/04/2009, para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa, acrescentando exclusivamente suas considerações acerca da aplicação das conclusões exaradas na Decisão Coana nº 002/1999, que, segundo alega, trata de produto idêntico ao debatido no presente litígio.

O Recurso Voluntário foi parcialmente provido nos termos da ementa transcrita acima. Ambas as partes apresentaram Recurso Especial e contrarrazões, tendo os recursos sido admitidos.

A Fazenda Nacional insurgiu-se contra o afastamento, pela decisão recorrida, da multa de 30% do valor aduaneiro da mercadoria importada, por falta de licença de importação.

O contribuinte (M. CASSAB COM. IND. LTDA.) insurge-se contra a decisão que manteve o lançamento tributário no tocante a classificação fiscal apontado pelo Fisco. Considera, ao contrário de como decidido, que o acórdão recorrido diverge da jurisprudência de outros órgãos Julgadores do CARF, que decidiram no sentido de que a correta classificação do produto VITAMINA E 50% é na posição 2936.28.12 da NCM, adotada pelo contribuinte, ao invés da posição 2309.90.90 da NCM, adotada pelo Fisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Os requisitos para se admitir os Recursos Especiais foram todos cumpridos e respeitadas as formalidades previstas no RICARF.

No acórdão recorrido, relativamente à aplicação da multa por falta de licença de importação, o relator observa que na hipótese em que tanto a classificação empregada pelo importador, quanto a definida pelo Fisco não estiver sujeita a licenciamento ou, se sujeita, possuir o mesmo tratamento administrativo da classificação original, não há que se falar em falta de licenciamento por erro de classificação. Conclui que, no presente caso, não restou demonstrado o prejuízo ao controle administrativo, apesar da demonstração, pela autoridade fiscal, do erro na indicação da classificação, uma vez que o produto foi alvo de controle por parte do mesmo órgão governamental que seria responsável pelo controle administrativo, caso viesse a ser empregado o código tarifário correto.

O conselheiro relator do acórdão recorrido tratou bem da matéria, tanto na parte probatória como jurídica, assim vou usar as suas razões de decidir para embasar o presente voto.

Com relação a esse aspecto do lançamento, estou em que razão assiste ao sujeito passivo. Por razões diversas das manejadas, entendo que não se configurou a infração abstratamente prevista no art. 169 do Decreto-lei nº 37, de 1966, que teve sua redação alterada pela Lei nº 6.562, de 1978, à época regulamentado pelo Art. 633 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002.

Veja-se a redação do dispositivo regulamentar:

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, **por constituírem infrações administrativas ao controle das importações**, as seguintes multas (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

(...)

II - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembarçados no regime comum de importação (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea "b" e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º); e

Dúvida não há que o elemento que identifica se a mercadoria está ou não sujeita a licenciamento não-automático e, em caso

afirmativo, quais os procedimentos que devem ser seguidos para sua obtenção dessa autorização, é a classificação fiscal.

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. 633 anteriormente transcrito.

Ocorre que, por outro lado, se, tanto a classificação empregada pelo importador, quanto definida pela autoridade autuante não estiver sujeita a licenciamento ou, se sujeita, possuir o mesmo tratamento administrativo da classificação original, não há que se falar em falta de licenciamento por erro de classificação.

Ou seja, se tanto o código tarifário indicado pelo Fisco, quanto o defendido pelo sujeito passivo estiverem sujeitos ao mesmo tratamento administrativo, não vejo como considerar que a mercadoria deixou de ser licenciada em razão do erro de classificação.

Compulsando os autos, em especial o trecho do relatório fiscal à fl. 04 e o extrato de Licença de Importação à fl. 34, verifica-se que, apesar de lograr êxito na demonstração do equívoco na indicação da classificação fiscal, não restou demonstrado o prejuízo ao controle administrativo produzido por tal erro.

Aliás, o que se infere do referido extrato é que o produto em análise foi efetivamente alvo de controle por parte do Ministério da Agricultura e Produção Agropecuária, mesmo órgão que seria responsável pelo controle administrativo, caso viesse a ser empregado o código tarifário correto.

Portanto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela PGFN.

Por sua vez, o contribuinte (M. CASSAB COM. IND. LTDA.) insurge-se contra a decisão que manteve o lançamento tributário no tocante à classificação fiscal apontado pelo Fisco. Considera, ao contrário de como decidido, que o acórdão recorrido diverge da jurisprudência de outros órgãos julgadores do CARF, que decidiram no sentido de que a correta classificação do produto VITAMINA E 50% é na posição 2936.28.12 da NCM, adotada pelo contribuinte, em vez da posição 2309.90.90 da NCM, adotada pelo Fisco.

A matéria da classificação fiscal já foi bastante debatida neste Conselho, inclusive com votos bem fundamentados dos conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Nanci Gama.

Assim, tanto nas matérias da classificação quanto da multa de ofício, usarei o voto do ilustre conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro como razões de decidir do presente voto.

Classificação Fiscal

Com relação à primeira questão, pelo menos segundo os elementos constantes dos autos, razão não assiste ao Recorrente, que pretendia empregar o código 2936.28.12¹. A meu ver o produto em discussão deve ser classificado no subitem 2309.90.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul, código defendido pelo Fisco.

Com efeito, preliminarmente, há que se ter em mente que o produto ora debatido, efetivamente, não está formalmente protegido pelo palio da solução de consulta nº 002, de 1999, na medida em que, efetivamente, não se encontra elencado no rol de mercadorias submetidas à análise que culminou com aquele ato, que se limitou a ratificar a classificação de dois produtos com origem e fabricante diversos.

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.

De fato, segundo o D. parecerista, o processo de adsorção² (não confundir com absorção) ao qual o produto consultado teria sido submetido não o tornaria apto a um fim específico, confira-se excerto da pré-falada Solução de Consulta:

Ora, como as mercadorias 1 e 2 são insumos para a produção das pré-misturas e a sílica expandida, posta nestas duas mercadorias, não modifica o caráter do acetato de dl-alfatocoferol, preservando sua aplicação geral, deve-se desconsiderar a posição 2309 para abrigar tais mercadorias. Além disto, há também aqui uma indicação valiosa sobre a posição mais adequada para comportar as mercadorias 1 e 2, ou seja, a posição 2936.

Consequentemente, deveria ser aplicada a regra interpretativa assentada nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) da posição 2309, que diz:

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**

¹ 2936.28.12 Acetato de D- ou DL-alfa-tocoferol

² processo pelo qual átomos, moléculas ou íons são retidos na superfície de sólidos através de interações de natureza química ou física (cf Dicionário Houaiss, edição eletrônica)

específicos de preferência à sua aplicação geral (posição 29.36).

Por outro lado, considerou o D. parecerista que o processo de adsorção teria finalidade apta a atrair as Notas do Capítulo 29 e as Nesh da posição 2936. Confira-se:

As Notas do Capítulo 29 da NCM apresentam o comando:

1 - Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente capítulo apenas compreendem:

c) Os produtos das posições 2936 a 2939, os éteres e ésteres de açúcares e respectivos sais, da posição 2940 e os produtos da posição 2941, de constituição química definida ou não;

f) Os produtos das alíneas "a", "b", "c", "d" ou "e" acima, adicionados de um estabilizante (incluído um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte;

Desse modo as duas mercadorias em pauta podem ser locadas no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

A certeza a respeito dessa locação advém das NESH, no seu Subcapítulo XI Provitaminas, Vitaminas e Hormônios, que orienta assim:

Os produtos da presente posição podem ser estabilizados para tomá-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 (gelatinas, ceras, matérias graxas, 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 caráter do produto de base nem os tomem particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

Nessa mesma esteira, trouxe o parecerista à colação parecer do Comitê do Sistema Harmonizado (HSC) acerca da classificação (documento COM/AS - 21 Feb. 1998).

De se registrar que, posteriormente, dito documento foi publicado por meio da Instrução Normativa SRF nº 99/99, onde se lia:

Código: 2936.28

1. Preparações constituídas de vitamina E (cerca de 50% em peso) estabilizadas em uma matriz por meio de agentes

antioxidantes e de outros aditivos ou embebidas em sílica amorfa para sua conservação ou transporte.

Ocorre que, no vertente processo, as características que deram suporte à solução de consulta são expressamente rejeitadas pelo laudo técnico que respaldou a autuação³. Confirma-se as conclusões do instituto de análise (destaquei):

Trata-se de Preparação constituída de Acetato de Tocoferol; (Acetato de Vitamina E) e Substâncias (sic) inorgânicas à base de sílica (excipiente), na forma de microesferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração, uma preparação especificamente **elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas**.

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**.

(...)

A sílica na quantidade presente não têm função de antiaglomerante, impureza, estabilizante e nem de agente antipoeira.

Como é possível verificar, o Laboratório Nacional de Análises, após a realização de exames laboratoriais no produto importado (e não o consultado), afirmou categoricamente que a sílica empregada deixa o produto apto a ser empregado em uma função específica, e que, por outro lado, tal substância não tem a função de estabilizante.

Acerca do valor tais afirmações, não custa recordar o que diz o art. 30, caput e §§, do Decreto nº 70.235, de 1972⁴, que determina a adoção, em seus aspectos técnicos, dos laudos elaborados pelo Laboratório Nacional de Análises, salvo se comprovada a improcedência desses laudos. Se não foi trazida aos autos qualquer elemento que infirme as conclusões dos experts, não vejo como deixar de considerá-las.

³ Doc. à fl. 53.

⁴ Art. 30. 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 a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.

§ 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:

(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

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

(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) quando tratarem de máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos e outros produtos complexos de fabricação em série, do mesmo fabricante, com iguais especificações, marca e modelo.

Aliás, se cotejados os documentos de lavra do próprio Sujeito Passivo, a informação que se extrai é a de que o produto em discussão realmente só pode ser utilizado na finalidade apontada no laudo técnico. Veja-se o que consta do extrato de Licença de Importação à fl. 34

Produto 01 - Especificação

VITAMINA E

NOME TECNICO: ACETATO DE DL-ALFA-TOCOFEROL ,
NOME CIENTIFICO: ACETATO DE 2,5,7,8 TETRAMETIL-2
(4,8,12-TRIMETIL TRICEDIL 6-CROMANOL)

**USO DO PRODUTO: SUPLEMENTO VITAMINICO
EXCLUSIVO EM ATIVIDADES
AGROPECUARIAS/ALIMENTAÇÃO ANIMAL.** (destaquei)

(...)

Nessa moldura, não vejo assumir a premissa de que o produto litigioso é idêntico ao que foi alvo da consulta fiscal, nem, conseqüentemente, tomar emprestadas as conclusões da Solução de Consulta 002, de 1999.

Da mesma forma, restou demonstrado que as notas do Capítulo 29 rejeitam a classificação do produto na posição 2936, em homenagem à RGI nº 1, não há como acatar a pretensão do Sujeito Passivo. Relembre-se do que diz a referida regra:

1. OS TÍTULOS DAS SEÇÕES, CAPÍTULOS E SUBCAPÍTULOS TÊM APENAS VALOR INDICATIVO. PARA OS EFEITOS LEGAIS, A CLASSIFICAÇÃO É DETERMINADA PELOS TEXTOS DAS POSIÇÕES E DAS NOTAS DE SEÇÃO E DE CAPÍTULO E, DESDE QUE NÃO SEJAM CONTRÁRIAS AOS TEXTOS DAS REFERIDAS POSIÇÕES E NOTAS, PELAS REGRAS SEGUINTE.

Importante ainda é recordar a Nesh que esclarece o conteúdo desse comando (destaquei):

V) Na disposição III) b) a frase “desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas”, destina-se a precisar, sem deixar dúvidas, **que os dizeres das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo prevalecem, para a determinação da classificação, sobre qualquer outra consideração.** Por exemplo, no Capítulo 31, as Notas estabelecem que certas posições só englobam determinadas mercadorias. Conseqüentemente, o alcance dessas posições não pode ser ampliado para englobar mercadorias que, de outra forma, aí se incluiriam por aplicação da Regra 2 b).

Restaria, portanto, avaliar se o subitem indicado pelo Fisco é realmente o que melhor classifica a mercadoria litigiosa.

2309 PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS NA
ALIMENTAÇÃO DE ANIMAIS

2309.90 Outras

2309.90.90 Outras

Sendo certo que, de acordo com o laudo técnico, o produto importado é empregado com insumo na produção de ração animal, é importante que se tome em consideração as Nesh da posição 2309, onde se lê (os destaques não constam do original):

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.

(...)

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")

Estas preparações caracterizam-se pelo fato de conterem produtos que pertencem a cada um dos três grupos de elementos nutritivos seguintes:

- 1) Elementos nutritivos denominados "energéticos" constituídos de matérias hidrocarbonadas, tais como amido, açúcar, celulose e gorduras, e destinados a serem queimados pelo organismo animal, para produzirem a energia necessária à vida e alcançar os objetivos dos criadores de animais. Podem citar-se como exemplo de substâncias desta espécie os cereais, beterrabas semi-sacarinas, sebos e palhas.
- 2) Elementos nutritivos ricos em substâncias protéicas ou minerais, designados "construtores". Ao contrário dos precedentes, estes elementos não são "queimados" pelo organismo animal, mas intervêm na formação dos tecidos e dos diferentes produtos animais (leite, ovos, etc.). São essencialmente constituídos por matérias protéicas ou minerais.

Podem citar-se como exemplo de matérias ricas em substâncias protéicas utilizadas para este fim, as sementes de leguminosas, as borras da indústria da cerveja, as tortas (bagaços) e os subprodutos lácteos.

As matérias minerais destinam-se, principalmente, à formação do esqueleto do animal e, no caso das aves, das cascas dos ovos. As mais utilizadas contêm cálcio, fósforo, cloro, sódio, potássio, ferro, iodo, etc.

3) Elementos nutritivos "funcionais". São substâncias que asseguram a boa assimilação pelo organismo animal, dos elementos hidrocarbonados, protéicos e minerais. **Citam-se as vitaminas, os oligoelementos, os antibióticos.** A ausência ou carência destas substâncias ocasiona, na maior parte dos casos, perturbações na saúde do animal.

(...)

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 carácter 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.;

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, correta é 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 suposição 2309.90 Outras e, dentre os desdobramentos dessa subposição, o 2309.90.90, eis que não 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

Multa de Ofício

Como é cediço, o erro na indicação da classificação fiscal se subsume à conduta descrita no art. 44, I da Lei nº 9.430, 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.

Conforme é possível extrair do referido dispositivo, 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.

Não custa destacar que, como se extrai do artigo 2º do mesmo ADI 13, de 2002, o ato declaratório que dava respaldo à exclusão da multa em razão de erro de classificação (ADN 10, de 1997) foi expressamente revogado desde 10/09/2002, data significativamente 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 pela Recorrente, contém inexatidão capaz de provocar erro por parte do agente do Fisco. Relembre-

Processo nº 11128.006792/2005-29
Acórdão n.º 9303-003.842

CSRF-T3
Fl. 261

se, foi alegado que o produto estaria albergado por uma solução de consulta que contempla mercadoria diversa.

Podemos depreender pela minúcia e exaurimento das matérias constantes no voto condutor do acórdão recorrido que nada se tem a acrescentar.

Nego provimento também ao recurso interposto pelo contribuinte.

Pelo exposto, voto por negar provimento a ambos os recursos especiais.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas