



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.008093/2005-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.551 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2023
Recorrente BASF SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/08/2003

DECISÃO RECORRIDA. INDEFERIMENTO FUNDAMENTADO DA PROVA PERICIAL. NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. POSSIBILIDADE.

O indeferimento da produção da prova pericial não configura vício de nulidade da decisão de primeiro grau, por cerceamento ao direito de defesa, se a autoridade julgadora, fundamentadamente, demonstra que tal prova era prescindível para a formação de sua convicção sobre os fatos controversos objeto da lide.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTOS LUTAVIT D3 500 E LUTAVIT A 500 PLUS.

A Vitamina A e a Vitamina D, destinadas à fabricação de ração animal, apresentam caráter vitamínico, devendo ser classificadas na posição NCM 2936. Portanto, mostrando-se incabível a classificação do produto no código pretendido pelo Fisco, é de se dar provimento ao Recurso Voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar provimento ao recurso para reconhecer como correta a classificação dos produtos adotada pela Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocado(a)), Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado(a)), Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-012.551 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11128.008093/2005-13

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º 17-29.675**, de 22 de janeiro de 2009, proferido pela 1ª Turma da DRJ/SPOII, que julgou improcedente a impugnação, mantendo a exigência fiscal.

Versa o processo administrativo fiscal sobre auto de infração com exigência do Imposto de Importação, das Multas de Ofício do II, do Controle Administrativo das Importações e Proporcional ao Valor Aduaneiro, e Juros de Mora, decorrentes de reclassificação tarifária das mercadorias registradas nas adições **002** e **003** da DI n.º **03/0688438-5**.

A Autoridade Fiscal, em ato de revisão aduaneira, amparada pelos Laudos Funcamp n.º 2840.01 e 2840.02, reclassificou os produtos:

(i) **LUTAVIT D3 500** (Vitamina D3 colecalciferol concentração: 500.000 U.I., finalidade: fabricação de ração animal) classificado inicialmente no código tarifário NCM **2936.29.21** para a posição **2309.90.90**;

(ii) **LUTAVIT A 500 PLUS** (Vitamina A Acetato 500.000 UIG, uso: exclusivo para fabricação de ração animal) classificado inicialmente no código tarifário NCM **2936.21.12** para a posição **2309.90.90**.

O fato, assim, motivou a lavratura de auto de infração para a exigência das seguintes exações tributárias:

- a) Imposto sobre as Importações II;
- b) multa de 75% sobre o II capitulada no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96;
- c) multa de 30% sobre o valor aduaneiro por importação de mercadoria sem licença de importação ou de documento equivalente (artigo 169, I, “b”, do Decreto-lei n.º 37/66);
- d) multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (artigo 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001) e
- e) Juros de mora.

Ademais, a Recorrente interpôs sua impugnação, às folhas 73 a 104.

Sobreveio decisão da DRJ/São Paulo II, cuja ementa é a colacionada abaixo:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador; 14/08/2003

Vitamina A e Vitamina D 3

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 e Sódio, na forma de esferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração, conforme laudo técnico oficial; e, Preparação constituída de Colecalciferol (Vitamina 13 3) e Excipientes como Matéria Protéica Lactose, na forma de pó, classificam-se no código NCM 2309.90.90.

Multa de Ofício

Pelo não pagamento do tributo devido (I.I) na data estabelecida pela legislação de regência, cabível a multa de ofício, por tipificar a hipótese do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9,430/196.

Multa Proporcional ao Valor Aduaneiro

Cabível a multa por classificação incorreta da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por tipificar a situação prevista no inciso 1 do artigo 84 da MP 2.158-35, de 24/08/2001.

Multa do Controle Administrativo das Importações

Devida essa multa quando a mercadoria não é corretamente descrita na declaração de importação, conforme Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 12/97, tendo o contribuinte deixado de informar na D.I., os elementos que compõe o produto importado, sendo aplicável a multa conforme comando do art. 169, do DL n.º 37166, com a redação do art.2 0 da Lei n.º 6.562178, regulamentado pelo art. 633, II, 'a' do Decreto n.º 4.543/2002-RA,

Juros de Mora - Taxa Selic

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

Lançamento Procedente

Irresignada, apresenta Recurso Voluntário com as seguintes alegações, em síntese:

- i) Em preliminar, defende o cerceamento de defesa, pois houve indeferimento de prova pericial requerida na impugnação;
- ii) No mérito, explica a correta classificação fiscal dos produtos importados **LUTAVIT D3 500** e **LUTAVIT A 500 PLUS**;
- iii) Entende que a multa do II aplicada, com alíquota de 75%, e que teve como base legal o artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96, não deve ser mantida, já que produtos importados foram corretamente descritos, e não se podendo atribuir má-fé ou dolo, apenas pelo fato do fisco ter entendimento diverso quanto à classificação dos produtos;
- iv) Quanto à multa do controle administrativo, relativa à importação desamparada da guia de importação ou documento equivalente, argumenta que também não pode ser mantida, vez que a Recorrente, através de sua

declaração, não fez chegar ao país produto diverso daquele discriminado no documento de importação;

- v) O descrito documento (Guia de Importação ou documento equivalente) existe e foi apresentado, de tal forma ser impossível a aplicação do artigo utilizando-se de mera analogia, para equiparar suposto erro de descrição à falta de guia de importação;
- vi) Também impossível a manutenção da multa de 1,0% aplicada com base no artigo 84 da Medida Provisória 2158/01, tendo em conta que as mercadorias importadas não foram classificadas incorretamente na Nomenclatura Comum do MERCOSUL, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;
- vii) Da inaplicabilidade dos juros de mora e da inconstitucionalidade da taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

Da preliminar de nulidade. Do cerceamento do direito de defesa

Na impugnação, a Recorrente requer prova pericial a ser realizada junto ao Instituto Nacional de Tecnologia. Para tanto, indica, como dispõe o art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, os quesitos e o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito:

Requer provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, principalmente, em se entendendo necessário, através de prova pericial a ser realizada junto ao Instituto Nacional de Tecnologia.

Para os fins do quanto disposto no artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72, a Impugnante apresenta, nesta oportunidade, os quesitos que pretende serem respondidos pelos D. Peritos:

1. Trata-se de uma "Vitamina A Acetato" e "Vitamina D3" com composições químicas definidas e isoladas?

2. Houve alguma alteração na composição química dos produtos após a sua transformação do estado físico oleoso para o de pó?

3. A adição dos produtos auxiliares pode definir um uso específico aos produtos?

4. *É possível a transformação de alguma Vitamina na forma oleosa em forma de pó sem a utilização de produtos auxiliares?*

5. *Algum dos produtos auxiliares que compõem a matriz para a transformação do óleo para pó possui ação específica ou modifica a composição química dos produtos?*

6. *E possível a adição dos produtos auxiliares após a transformação da fase oleosa em fase de pó?*

Para assistente técnico, a Impugnante indica o Sr. Roel Janssen, inscrito no CREA sob o nº 026673/D, portador da identidade de estrangeiro no W493428-G, telefone: (11) 4343-2616 ou (11) 4343-2633, com endereço na Estrada Samuel Aizemberg, 1.707, São Bernardo do Campo — SP, cep 0985 1-550.

O julgador *a quo* indeferiu esse pleito, motivando nos seguintes termos:

Preliminar

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade da impugnação apresentada, dela se toma conhecimento.

Vamos, inicialmente, tratar como preliminar o pedido formulado pelo impugnante, relativamente a realização de novo exame técnico, a ser realizado pela Instituto Nacional de Tecnologia, para que sejam respondidos os quesitos que formulou.

Vamos indeferir tal pedido e motivá-lo.

O laudo de assistência técnica é uma peça acessória a fiscalização, não possuindo qualquer caráter vinculativo, nem tampouco normativo. É o material que a fiscalização se subsidia na formação de sua melhor convicção racional, retirando dessa peça os elementos necessários para tanto. Mesmo porque, cumpre lembrar que a competência para efetuar a classificação fiscal é da fiscalização.

Há que se diga, em tempo, que a solicitação do laudo de assistência técnica é facultativa. Nos casos em que a fiscalização já tem sua melhor convicção racional formada seja por decisões reiteradas, seja pelo próprio conhecimento de causa, prescinde a sua solicitação.

O laudo de assistência técnica fornece subsídios, enquanto a fiscalização promove o enquadramento fiscal que julga apropriado, motivando sua escolha no auto de infração.

A partir da confecção do auto de infração é que nasce para o impugnante a faculdade de se manifestar sobre a motivação desenvolvida pela fiscalização no corpo do auto de infração, mesmo porque não cabe ao assistente técnico qualquer competência na eleição da classificação fiscal.

O contraditório e ampla defesa reclamados, podem ser exercidos plenamente na impugnação, quando é dado ao impugnante a oportunidade de discordar de todos os fundamentos expostos pela fiscalização e, assim, atuar, na produção da contraprova, na formação da melhor convicção racional do julgador, que é quem de direito irá decidir sobre a procedência ou não da ação fiscal.

No caso presente, não há dúvidas quanto aos produtos e aos elementos que os compõem, visto que, o laudo da Funcamp está muito bem explicitado, e o que está se discutindo, pontualmente, é a classificação tarifária, em função desses elementos que integram o produto, se atendem as notas do capítulo 29.

E, nos autos, existe informação suficiente para a correta classificação fiscal da mercadoria em tela, na Nomenclatura Comum do Mercosul, como se verificará na abordagem da questão de mérito deste acórdão.

Diante do exposto, como as respostas aos quesitos nada acrescentariam para a solução do litígio, indefiro o pedido requerido pela impugnante, nos termos do art. 28, com a redação dada pela Lei n.º 8.7481/93, e do art. 29 do Decreto n.º 70.235172.

Dessa forma, a Recorrente alega nulidade da decisão combatida por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que o indeferimento da realização da prova pericial requerida havia prejudicado o exercício do seu direito de defesa, consagrado no art. 5º, LV, da CF/1988.

Em face desse consistente fundamento, a decisão do órgão julgador de primeiro grau não merece qualquer reparo, especialmente porque, no âmbito do processo administrativo fiscal federal, a decisão quanto ao deferimento ou não da realização de prova pericial constitui uma faculdade da autoridade julgadora, que, na atividade de apreciação da prova, tem toda liberdade para formar livremente a sua convicção acerca dos fatos controversos.

E a justifica para atribuição dessa faculdade encontra respaldo na circunstância de ser a autoridade julgadora a destinatária, por excelência, da prova a ser produzida nos autos. Ademais, essa liberdade do julgador não se restringe a mera análise do pedido de produção de prova realizado pela parte, pois, ainda que não exista pedido de realização de diligência ou de produção de prova pericial nos autos, de ofício, a autoridade julgadora poderá determinar a sua produção.

Esse é o entendimento que se extrai da interpretação combinada dos arts. 18, 28 e 29 do Decreto 70.235/1972, com as alterações posteriores, que seguem transcritos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

In casu, os laudos produzidos pela Fundação de Desenvolvimento da Unicamp (Funcamp), às folhas 25 a 56, são bastante elucidativos, descrevendo com detalhes os produtos analisados e os seus respectivos elementos de constituição, o que de fato possibilitou (e ainda possibilita) a correta classificação fiscal das mercadorias.

Assim, por estar devidamente fundamentado o indeferimento da realização da produção da prova pericial requerida, fica demonstrada a improcedência do pedido de nulidade da decisão recorrida.

Passo ao mérito.

Do mérito

Da classificação fiscal das mercadorias

A controvérsia nerval insurge-se sobre a correta classificação fiscal dos produtos **LUTAVIT D3 500** (Adição 002) e **LUTAVIT A 500 PLUS** (Adição 003).

Conforme relatoriado, a Autoridade Fiscal, em ato de revisão aduaneira, amparada pelos Laudos Funcamp n.º 2840.01 e 2840.02, reclassificou o produto **LUTAVIT D3 500** de NCM **2936.29.21** para a posição **2309.90.90**; enquanto o produto **LUTAVIT A 500 PLUS** foi reclassificado da NCM **2936.21.12** para a posição **2309.90.90**.

O produto **LUTAVIT D3 500**, nos termos do laudo Funcamp n.º 2804.01, corresponde a preparação constituída de Colecalciferol (Vitamina D3) e excipientes como matéria protéica e lactose, na forma de pó, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração animal; e o produto **LUTAVIT A 500 PLUS** trata-se de preparação constituída de acetato de Vitamina A, etoxiquina (antioxidante) e excipientes como Amido, Glicose, Frutose, Matéria protéica e Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, na forma de esferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração animal, de acordo com o laudo Funcamp n.º 2804.02.

A RFB entendeu que apenas o Butil-Hidroxitolueno (BHT), pode ser considerado um aditivo antioxidante indispensável para estabilizar a substância ativa, no caso da vitamina A, contra oxidação, conforme esclarece o laudo técnico, portanto, e desempenha uma das funções contempladas na Nota 1.f do Capítulo 29 da NCM, ou seja, de estabilizante indispensável à conservação ou transporte da substância ativa, condição que não promove a exclusão da mercadoria deste capítulo.

Expõe ainda que o amido, a glicose, a frutose, a matéria protéica e as substâncias inorgânicas à base de fosfato, conforme laudo técnico, não se tratam de impurezas, estabilizantes, antiaglomerantes e nem de agentes antipoeira, mas de excipientes utilizados no revestimento da esfera com a finalidade de facilitar o manuseio e a dosagem da vitamina A nas rações animais e proteger química e fisicamente a substância ativa durante o processo de mistura com outros componentes, na formulação final a que se destina (pré-mistura ou ração animal), mantendo-a inalterada.

No caso da Vitamina D3, defende que a matéria protéica e lactose que, segundo o laudo técnico, não se tratam de impurezas, estabilizantes, antiaglomerantes e nem de agentes antipoeira, mas de excipientes utilizados com a finalidade de facilitar o manuseio e a dosagem dessa vitamina nas rações animais e proteger química e fisicamente a substância ativa (Vitamina D3) durante o processo de mistura com outros componentes, na formulação final a que se destina (pré-mistura ou ração animal), mantendo-a inalterada.

A decisão de primeiro piso ainda justifica a reclassificação fiscal dos dois produtos para a NCM **2309.90.90**, *in verbis*:

(...)

As *Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) da posição 2936, posição pretendida pela interessada, estabelecem que nela se incluem:*

(...)

No caso, verifica-se que as substâncias adicionadas a Vitamina A (exceto o butil-hidroxitolueno - BHT) não se prestam para as finalidades contempladas nas Notas 1.f e 1.9 do Capítulo 29 da TEC/NCM, mas para torná-la apta para um fim específico: para ser misturada na ração animal ou em outras bases alimentícias pelas indústrias formuladoras de ração, o que determina a sua exclusão da posição 2936.

A mercadoria em tela foi caracterizada como uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas, diferentemente da Vitamina A descrita no laudo técnico na fl. 25, que adicionada de BHA e BHT, inibidores de polimerização e autooxidação, pode ser utilizada para qualquer finalidade.

Cabe, ainda, destacar que na Decisão trazida pelo impugnante, com relação à Vitamina D3, consta que os aditivos, não modificam as características originais dessa vitamina e nem os destinam a fins particulares.

Mas, no caso presente, segundo o laudo técnico dos produtos efetivamente importados pela autuada e objeto do presente litígio, deixa claro que, seja o amido, a glicose, a frutose, a matéria protéica e as substâncias inorgânicas a base de fosfato, no caso da Vitamina A, 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), ou seja, o produto objeto do presente processo trata-se uma preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-misturas; sendo que o mesmo ocorre com relação a matéria protéica e lactose, no caso da Vitamina D3.

Da comparação entre os produtos analisados naquela decisão e da mercadoria importada pela autuada, constata-se que apresentam composições e finalidades distintas, isto é, possuem características merceológicas distintas.

Portanto, incabíveis as conclusões da referida decisão a um dos produtos objeto desse processo, Vitamina D3.

Por sua vez, as *Notas Explicativas da posição 2309 esclarecem que esta posição compreende também as preparações empregadas na alimentação de animais, constituídas de uma mistura de diversos elementos nutritivos, a saber, de acordo com as NESH:*

"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: magnésita, 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." (sublinhei)

Assim, verifica-se que, uma preparação com as características das mercadorias objeto do presente processo, conforme laudo técnico oficial, e informações do próprio impugnante, de que é utilizada como suplemento para ração animal, enquadra-se em uma preparação do tipo apresentada no item C do texto reproduzido das NESH, compreendida na posição 2309.

Orientam ainda as NESH da posição 2309 que sejam excluídas dessa posição:

" 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). (sublinhei)

Diante dos esclarecimentos expostos, devem as mercadorias em tela serem classificadas na posição 2309, com base nas RGI's 1.a e 6.a (textos da posição 2309 e da subposição 2309.90), combinadas com RGC-1, e com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, e subposição 2309.90, por falta de subposição mais específica, e no código 2309.90.90, também, por falta de código mais específico.

Desta forma, a fiscalização, corretamente, classificou a mercadoria em tela no código NCM 2309.90.90, no código residual da subposição 2309.90, que abrange as 'Outras Preparações Dos Tipos Utilizados na Alimentação de Animais'.

Assim, o contencioso paira na aplicação das posições 2936 e 2309 do SH, não residindo a controvérsia nos desdobramentos regionais, mas em regras mundiais.

A posição 2936, ao tempo da autuação, apresentava o seguinte texto:

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

A posição 2309, por seu turno, apresentava o seguinte texto:

23.09 Preparações do tipo utilizado na alimentação de animais.

Tanto a Fiscalização quanto a Recorrente destacam a existência de Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) sobre o tema:

Subcapítulo 29.36

Nota explicativa

As vitaminas são substâncias de constituição química geralmente complexa, provenientes de fontes exteriores e indispensáveis ao funcionamento normal do organismo do homem ou dos animais. Como o corpo humano não pode efetuar a síntese destes produtos, eles devem ser fornecidos do exterior sob a sua forma definitiva ou então quase definitiva (provitaminas). Atuando em doses infinitesimais, podem ser consideradas como biocatalisadores exógenos, cuja ausência ou insuficiência provoca perturbações do metabolismo ou "doenças de carência".

Esta posição inclui:

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

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

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

desde que a quantidade das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que são submetidos não sejam superiores aos necessários à sua conservação ou transporte,

nem modifiquem o caráter do produto de base nem os tornem particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

O produto **LUTAVIT D3 500** corresponde a preparação constituída de Colecalciferol (Vitamina D3) e excipientes como matéria protéica e lactose, na forma de pó, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração animal.

O laudo Funcamp n.º 2804.01 expõe que a finalidade dos excipientes (matéria protéica e lactose) é a conservação do produto. Senão, vejamos:

*A **Matéria Protéica e a Lactose** são excipientes que formam um revestimento resistente à alta pressão, fricção, temperatura e umidade e têm a função de proteger química e fisicamente a substância ativa [Colecalciferol (Vitamina D3)]. Esse revestimento também garante aos formuladores maior eficiência em condições normais de premix e peletização, assim como nos processos de extrusão e estabilidade em meio de premixes agressivos à base de Sais Minerais (oxidantes das vitaminas), além de facilitar o manuseio e o doseamento de maneira uniforme nas formulações de premix e ração animal.*

Portanto, percebe-se claramente que o produto **LUTAVIT D3 500** foi estabilizado por revestimento com substâncias apropriadas (matéria protéica e lactose) para torná-lo apto à conservação.

Assim, filiamo-nos ao entendimento da Conselheira Liziane Angelotti Meira bem registrado no **Acórdão n.º 3301-004.388** que, por **unanimidade de votos**, deu provimento ao recurso voluntário interposto, em que se confirmou a classificação do produto *Preparação contendo Colecalciferol (Vitamina D3), Etoxiquina (Antioxidante) e Excipientes como Matéria Protéica, Maltodextrina e Substâncias Inorgânicas à base de Sílica, na forma de pó, uma preparação especificamente formulada para ser adicionada à ração animal* na posição da NCM **2936.29.21**.

Nas palavras da Ilustre Conselheira relatora:

(...) as mercadorias importadas pela Recorrente são vitaminas misturadas com excipientes que não perderam as suas características essenciais, mas as tornaram aptas para uso específico em animais. Dessarte, é de se concluir que a classificação fiscal adotada pela Recorrente está correta, merecendo reforma a decisão recorrida”.

Dessa forma, com respaldo na documentação acostada nos autos e seguindo a trilha da jurisprudência deste CARF colacionada, concluímos que as mercadorias importadas pela Recorrente são vitaminas misturadas com excipientes, que não perderam as suas características essenciais, mas as tornaram aptas à conservação e para uso específico em animais. Logo, a classificação fiscal adotada pela Recorrente para o produto **LUTAVIT D3 500** está correta (posição de NCM **2936.29.21**), merecendo reforma a decisão recorrida.

No tocante ao produto **LUTAVIT A 500 PLUS**, trata-se de preparação constituída de 17.3% de Acetato de Vitamina A, etoxiquina (antioxidante) e excipientes como Amido, Glicose, Frutose, Matéria protéica e Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato, na forma de esferas, não doseada, a ser utilizada pelas indústrias formuladoras de ração animal, de acordo com o laudo Funcamp n.º 2804.02.

Conclui o laudo Funcamp n.º 2804.02:

A função da Etoxiquina é um aditivo antioxidante indispensável para estabilizar a substância ativa (Acetato de Vitamina A) contra a oxidação.

(...)

O Amido, Glicose, Frutose, Matéria Protéica e as Substâncias Inorgânicas à base de Fosfato são excipientes utilizados no revestimento da microesfera e têm a função de proteger química e fisicamente a substância ativa (Acetato de Vitamina A), durante o processo de mistura com outros componentes como os Sais Minerais (oxidantes das vitaminas), de maneira uniforme nas formulações de premix e ração animal.

Dessa forma, assiste razão à Recorrente em ter posicionado o produto **LUTAVIT A 500 PLUS** na posição de NCM **2936.21.12**, pois é vitamina do tipo A misturada com excipientes e antioxidantes, que não perdeu a sua característica essencial, mas a tornou apta à conservação e para uso específico em animais.

Ao meu sentir, a posição adotada pela Recorrente vai ao encontro da Nota Explicativa do Sistema Harmonizado (NESH) para o subcapítulo 29.36:

Esta posição inclui:

a) *As provitaminas e as vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese, bem como os seus derivados utilizados principalmente como vitaminas.*

b) **Os concentrados de vitaminas naturais (os de vitaminas A ou D, por exemplo)**, forma enriquecida dessas vitaminas; estes concentrados são utilizados quer no estado natural (como produtos de adição dos alimentos do gado, etc.), quer depois de submetidos a tratamento ulterior para isolamento da vitamina.

c) *As misturas entre si de vitaminas, de provitaminas ou de concentrados, tais como os concentrados naturais que contenham vitaminas A e D em proporções variáveis, adicionados posteriormente de um suplemento de vitaminas A ou D.*

d) *Os produtos acima mencionados diluídos em qualquer solvente (oleato de etila, propan-1-2-diol, etanodiol, óleos vegetais, por exemplo).*

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

- **por adição de agente antioxidante,**

- *por adição de agentes antiaglomerantes (hidratos de carbono, por exemplo),*

- **por revestimento com substâncias apropriadas** (gelatina, ceras, matérias graxas (gordas), por exemplo), mesmo plastificadas, ou

- *por adsorção em substâncias apropriadas (ácido silícico, por exemplo),*

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

Para a solução da lide, destaco ainda o Parecer de Classificação emitido pela Organização Mundial das Aduanas, pacificando o entendimento sobre a classificação fiscal da Vitamina A na posição **2936.21**, em conformidade com aquilo que defende a Recorrente:

1. **2936.21 - Preparações constituídas de vitamina A (aproximadamente 15 % a 17 % em peso) estabilizadas em uma matriz por meio de agentes antioxidante ou de outros aditivos para sua conservação ou transporte.**

Por fim, sobre a classificação fiscal dos produtos em comento, trago à luz a recente decisão do CARF sobre o tema, de 17 de fevereiro de 2022, proferida pelo Acórdão nº **9303-012.890**, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caso análogo, que posiciona o entendimento que a destinação do produto à fabricação de ração animal não modifica o caráter vitamínico dos produtos:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 19/06/2002

*A Vitamina A e a Vitamina E, **destinadas à de animal, não modifica o caráter vitamínico dos produtos**, devendo ser classificadas na posição NCM 2936.*

Decisão no mesmo sentido de acordo com o Acórdão nº **9303-012.646**, de relatoria do il. conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que ficou assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 13/03/2003

ROVIMIX B2 80 SD. VITAMINA B2 (RIBOFLAVINA). POSIÇÃO.

*A presença de polissacarídeos (excipiente), no produto Rovimix B2 80 SD Riboflavina (Vitamina B2), **destinado a uso animal, não modifica o caráter vitamínico do produto**, devendo ser classificado na posição NCM 2936.23.10.*

Assim, voto por conhecer do Recurso Voluntário interposto e, quanto ao mérito, dar-lhe provimento para reconhecer correta a classificação dos produtos adotada pela Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego

