



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.720158/2011-41
ACÓRDÃO	3002-004.236 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL LTDA (INCORPORADA POR DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 21/01/2008

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. VITAMINA E 50% ADSORBATE. NCM 2936 VS. NCM 2309. PRELIMINAR DE NULIDADE DO LAUDO PERICIAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEIÇÃO. MÉRITO. MANUTENÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO NA NCM 2936.28.12. NESH E PARECERES DA OMA. IN RFB Nº 1.747/2017. IRRELEVÂNCIA DA DESTINAÇÃO PARA ALIMENTAÇÃO ANIMAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.

A produção de laudo pericial unilateral pela fiscalização não configura cerceamento de defesa quando assegurado o contraditório diferido no processo administrativo. Preliminar rejeitada.

MÉRITO.

O produto “Vitamina E 50% Adsorbate”, com sílica para estabilização e conservação, mantém sua classificação na NCM 2936.28.12, conforme NESH 29.36 e pareceres vinculativos da OMA (IN RFB nº 1.747/2017). A destinação para alimentação animal não descaracteriza o produto como vitamina, não justificando o enquadramento na NCM 2309.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

ACÓRDÃO

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, em dar provimento ao Recurso Voluntário. A Conselheira Renata Casorla Mascareñas votou pelas conclusões e apresentou declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL S.A. em face do Acórdão nº 12-106.093, proferido pela 10ª Turma de Julgamento da DRJ do Rio de Janeiro, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado para exigência de Imposto de Importação (II), PIS-Importação, COFINS-Importação e multas.

A autuação decorre de revisão aduaneira relativa à Declaração de Importação (DI) nº 08/0100212-0, de 21/01/2008. A fiscalização, amparada no Laudo de Análise nº 178/2008, reclassificou a mercadoria declarada como “ROVIMIX E50 ADSORBATO” da NCM 2936.28.12 (alíquota 0%) para a NCM 2309.90.90 (alíquota 8%), sob o argumento de que a adição de sílica e a destinação exclusiva para alimentação animal caracterizariam o produto como uma “preparação” do Capítulo 23.

A DRJ manteve o lançamento, entendendo que o produto perdeu seu caráter geral de uso ao ser formulado especificamente para ração animal, não podendo ser utilizado por humanos ou em formas injetáveis.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta, em síntese:

1. Preliminar de Nulidade: O laudo pericial foi produzido unilateralmente, sem a participação da empresa, violando o contraditório e a ampla defesa.
2. Preliminar de Vinculação à IN 1.747/2017: Alega que a referida norma internalizou pareceres da OMA que classificam o produto na posição 2936.
3. Mérito: Argumenta que a sílica é um excipiente permitido pela NESH da posição 2936 para conservação e transporte. Afirma que a fiscalização não provou que a

quantidade de sílica excede o necessário para tal fim e que a destinação animal não altera a natureza química de vitamina do produto. Cita jurisprudência deste CARF favorável à sua tese (Acórdão 3301-004.388).

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Neiva Aparecida Baylon**, Relator

I - Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

II - Preliminar de Nulidade do Laudo Pericial

A Recorrente alega nulidade do auto de infração por ter sido baseado em laudo produzido sem sua participação. Contudo, a jurisprudência consolidada deste Conselho e dos Tribunais Superiores é no sentido de que a nulidade só ocorre se houver prejuízo efetivo à defesa. No processo administrativo fiscal, o contraditório é diferido, permitindo que o contribuinte conteste o laudo e apresente contraprovas durante a fase litigiosa.

Ademais, o Termo de Entrega de Mercadoria assinado pela Recorrente (fls. 53) já previa que a homologação dependeria de análise laboratorial. Assim, rejeito a preliminar.

III - Preliminar de Vinculação à IN RFB nº 1.747/2017

A Recorrente invoca a IN RFB nº 1.747/2017, que aprovou a tradução dos pareceres de classificação da OMA, tornando-os vinculativos. De fato, o parágrafo único do art. 1º da referida IN estabelece tal vinculatividade. Embora a norma seja posterior ao fato gerador (2008), ela possui caráter interpretativo, visando harmonizar a aplicação da NCM. Contudo, tal análise confunde-se com o mérito e será tratada no tópico seguinte.

IV - Mérito: Classificação Fiscal

A controvérsia reside em determinar se a “Vitamina E 50% Adsorbate” deve ser classificada como vitamina (NCM 2936) ou como preparação para alimentação animal (NCM 2309).

A posição 29.36 da NCM abrange “Provitaminas e vitaminas, naturais ou reproduzidas por síntese...”. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) para esta posição são claras ao permitir a estabilização dos produtos:

“Os produtos da presente posição podem ser estabilizados para torná-los aptos à conservação ou transporte: (...) por adsorção em substâncias apropriadas (ácido silícico, por exemplo), desde que a quantidade das substâncias acrescentadas (...)

não sejam superiores aos necessários à sua conservação ou transporte, nem modifiquem o caráter do produto de base...”

No caso em tela, o produto é acetato de vitamina E adsorvido em sílica (ácido silícico). A fiscalização sustenta que a adição de sílica o torna uma preparação específica para uso animal. Todavia, a própria NESH exemplifica o ácido silícico como substância de adsorção permitida no Capítulo 29.

Para que o produto fosse deslocado para o Capítulo 23, seria necessário provar que a adição de sílica alterou a natureza essencial da vitamina ou que foi feita em quantidade excessiva, tornando-o uma “preparação” que vai além da mera estabilização. O Laudo de Análise nº 178/2008 limita-se a dizer que o produto é “especificamente formulado para ser utilizado em ração animal”, baseando-se na destinação declarada e no grau de pureza.

Ocorre que a destinação, por si só, não é critério de classificação quando existe posição específica para a substância química. A NESH da posição 23.09 exclui expressamente:

“e) As vitaminas... mesmo apresentadas em um solvente ou estabilizadas por adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes, por adsorção em um substrato... desde que a quantidade das substâncias acrescentadas... não modifiquem o caráter de vitaminas nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral (posição 29.36).”

A jurisprudência deste CARF tem se inclinado favoravelmente aos contribuintes em casos idênticos, especialmente após os pareceres da OMA (internalizados pela IN 1.747/2017) confirmarem que preparações de vitamina E com 50% de teor, mesmo com aditivos de estabilização, permanecem na posição 2936. Cito, por oportuno, o Acórdão nº 3301-004.388:

“Mostrando-se incabível a classificação do produto no código pretendido pelo Fisco, é de se dar provimento ao recurso voluntário. (...) ROVIMIX E 50 ADSORBATE... a correta classificação residiria na posição 2936.28.”

Portanto, a classificação adotada pela Recorrente (2936.28.12) mostra-se correta, o que afasta a exigência do tributo e das multas aplicadas (inclusive a multa por falta de LI, já que a descrição era compatível com a classificação correta).

Por fim, registro desde logo que, caso vencida em relação à classificação da mercadoria, entendo que deve ser afastada a multa de 1% prescrita no art. 84 da MP 2.158/2001. Posto que referido dispositivo normativo foi revogado pela Lei Complementar n. 227/2026, tolhendo a base normativa da multa imposta:

Art. 181. Revogam-se: I - os seguintes dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

a) parágrafo único do art. 35; e b) art. 39;

II - o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

III - o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

IV - os seguintes dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006:

- a) o art. 87-B, na redação dada pelo art. 517 da Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025;
- b) os incisos I e II do § 4º do art. 41;
- c) em 30 de novembro de 2026, o § 4º do art. 31;
- d) em 1º de janeiro de 2033, o inciso VI do § 4º do art. 18;

V - os seguintes dispositivos da Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025:

- a) o § 8º do art. 11;
- b) os §§ 8º e 9º do art. 22;
- c) o § 7º do art. 26;
- d) o § 5º do art. 33;
- e) os §§ 4º, 6º e 7º do art. 57;
- f) a alínea "b" do inciso I do § 5º e o § 7º do art. 64;
- g) os §§ 2º, 3º e 6º do art. 80;
- h) o § 3º do art. 149;
- i) a alínea "c" do inciso II do caput do art. 201;
- j) o art. 217;
- k) os §§ 1º, 2º, 4º, 5º, 7º e 8º do art. 233;
- l) o inciso I do § 3º do art. 350;
- m) os §§ 3º e 6º a 10 do art. 481;
- n) os incisos I e II do § 2º e o § 5º, ambos do art. 482;
- o) a alínea "i" do inciso XXXVI do art. 542; e
- p) o Anexo XIV.

Essa tese encontra respaldo no princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, II, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei deve retroagir quando deixa de definir determinada conduta como infração. Assim, entendo deve ser cancelada a multa imputada.

V - Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento fiscal.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

DECLARAÇÃO DE VOTO

Renata Casorla Mascareñas

Acompanho as conclusões da ilustre Relatora no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, ratificando o entendimento de que a classificação adotada pela Recorrente deve ser aceita como correta. Todavia, apresento fundamentação autônoma quanto à evolução normativa da matéria.

É importante pontuar que, inobstante a jurisprudência citada no voto condutor e a remissão à Instrução Normativa RFB nº 1.747/2017 que aprovou o texto dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), na mencionada Coletânea de Pareceres não havia, entre as "Preparações constituídas de vitamina E" do código 2936.28, nenhuma que fosse expressamente destinada à alimentação de animais:

2936.28

1. Preparações constituídas de vitamina E (cerca de 50 % em peso) estabilizadas em uma matriz por meio de agentes antioxidante e de outros aditivos ou embebidas em sílica amorfa para sua **conservação ou transporte**.

Ver também os pareceres 2309.90/6, 2936.21/1 e 2936.90/1.

Tal especificidade, que faz parte do cerne da presente controvérsia, só veio a ser definitivamente positivada com a Instrução Normativa RFB nº 1.926, de 16 de março de 2020, que atualizou a Coletânea de Pareceres da OMA e passou a incluir na posição NCM/SH 2936.28 preparações com as seguintes características:

2936.28

1. (...)

2. Preparação em pó que contém 50 % de acetato de DL-alfa-tocoferol adsorvido em dióxido de silício. O produto **utiliza-se na alimentação de animais em pré-misturas ou em alimentos compostos**.

Aplicação das RGI 1 (**Nota 1 f) do Capítulo 29**) e 6.

3. Preparação em pó que contém 50 % de acetato de DL-alfa-tocoferol finamente disperso numa matriz de amido alimentar modificado e maltodextrina. Adiciona-se dióxido de silício como agente fluidificante numa proporção de 1 %. O produto utiliza-se na alimentação de animais em sucedâneos do leite e dietas líquidas, e

quando a **estabilidade** é essencial, por exemplo, em **pré-misturas** agressivas (pH > 10) e em **alimentos enlatados para animais de estimação** (companhia).

Aplicação das RGI 1 (**Nota 1 f**) do **Capítulo 29**) e 6.

(destaquei)

Como se verifica, a partir desta atualização, a destinação da preparação à alimentação animal não afasta o enquadramento na Posição 2936. Nos precedentes da OMA, a classificação decorre da aplicação da RGI-1 e da Nota Legal 1 "f" do Capítulo 29, pressupondo que os aditivos são indispensáveis à conservação ou ao transporte do insumo.

No caso concreto, a prova técnica relativa à DI 08/0100212-0 (Laudo de Análise nº 178/2008-1, fl. 52) deu subsídio à autuação apenas por considerar que a preparação não estaria apta para *uso geral*, mas sim para *utilização específica na indústria de alimentos para animais*. Ocorre que o Laudo de Análise não demonstra que a adição de sílica teria função diversa da conservação ou transporte, baseando a reclassificação meramente na destinação declarada.

Conquanto as NESH da Posição 2936 restrinjam a adição de substâncias que tornem o produto apto a usos específicos, a atualização da Coletânea de Pareceres da OMA (IN RFB nº 1.926/2020) pacificou que a especificidade para fins de nutrição animal não exclui a mercadoria do referido código.

Portanto, considerando o efeito vinculante dos Pareceres de Classificação da OMA e a ausência de elementos no Laudo de Análise que permitam distinguir o produto autuado dos novos paradigmas da OMA, entendo que o auto de infração deva ser cancelado em virtude do entendimento incorporado pela Instrução Normativa RFB nº 1.926/2020.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas