



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.720300/2023-93
ACÓRDÃO	3402-012.438 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CHR.OLESEN LATIN AMERICA IMPORTACAO E EXPORTACAO DE INSUMOS ALIMENTARES E FARMACEUTICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 21/03/2018 a 02/03/2022

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS GERAIS DO SISTEMA HARMONIZADO. INOBSERVÂNCIA.

A atividade de classificação fiscal exige a perfeita identificação das mercadorias sub examine, de tal sorte que seja possível esclarecer todas as especificidades que influem na escolha do código tarifário correto, conforme determinado nas Regras Gerais do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias, sob pena de restar prejudicado o trabalho da fiscalização.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTOS LUTAVIT A/D3 E LUTAVIT A 1000 PLUS.

As Vitamina A e a Vitamina A/D3, destinadas à fabricação de ração animal, apresentam caráter vitamínico, devendo ser classificadas na posição NCM 2936.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (substituto integral), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Leonardo Honorio dos

Santos, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-023.735, proferido pela 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado de ofício.

Conforme relatório da decisão recorrida, o litígio versa sobre Auto de Infração lavrado para exigência de crédito tributário (fls. 02/63), no montante total de R\$ 50.602.780,56 (cinquenta milhões, seiscentos e dois mil, setecentos e oitenta reais e cinquenta e seis centavos), a título de Imposto de Importação, de Contribuições para o PIS - importação, de Cofins - importação e de multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, em virtude de reclassificação fiscal de mercadorias importadas, cujos valores encontram-se a seguir expressos:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
11128-720.300/2023-93	MULTAS ADUANEIRAS	R\$ 1.395.573,31
11128-720.300/2023-93	COFINS - Importação	R\$ 26.293.918,02
11128-720.300/2023-93	PIS/PASEP - Importação	R\$ 5.721.992,33
11128-720.300/2023-93	IMPOSTO SOBRE IMPORTACAO	R\$ 17.191.296,90
Total		R\$ 50.602.780,56

O importador classificou as mercadorias na NCM de código 2936.21.12, enquadrando o produto na posição 29.36, destinada a “Provitaminas e Vitaminas”. De outro modo, entende a Fiscalização que a classificação fiscal das mercadorias em questão deveria ter sido feita na posição 23.09 (“Preparações do Tipo Utilizado na Alimentação de Animais”), com texto específico no código 2309.90.90, por se tratar de preparação utilizada no processo de fabricação de ração animal.

O v. Acórdão recorrido foi proferido com a seguinte ementa:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 21/03/2018 a 02/03/2022

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. NORMAS.

O código NCM é obtido mediante a aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e as Regras Gerais Complementares (RGC), frente às características da mercadoria a ser classificada. Subsidiariamente são utilizadas as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH).

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. PRODUTO CONTENDO ACETATO DE VITAMINA A E OUTROS EXCIPIENTES.

Produto contendo Acetato de Vitamina A, Etoxiquina, Matéria Proteica, Amido e Glicose, encontra sua correta classificação fiscal na NCM 2309.90.90, porquanto foi comprovado com base em Laudo Técnico que as substâncias acrescidas tornaram tal produto uma preparação destinada a ser utilizada na fabricação de rações para alimentação de animais, dando-lhe, desta forma, um uso específico, em detrimento da sua aplicação geral.

TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A insuficiência de pagamento de tributos na importação, em decorrência de classificação errônea de mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, enseja o lançamento das diferenças que deixaram de ser recolhidas, acrescidas de juros de mora e multa.

MULTA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA.

Uma vez constatada a classificação incorreta das mercadorias importadas na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), cabível é a aplicação da multa regulamentar de 1%, incidente sobre o valor aduaneiro das mercadorias.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 21/03/2018 a 02/03/2022

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A intimação sobre a decisão de primeira instância ocorreu pela via eletrônica em 05/09/2023 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 243), sendo o Recurso Voluntário protocolado em 02/10/2023 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 245), no qual foram apresentados os seguintes pedidos:

- (i) seja confirmada a vinculação legal desta Receita Federal do Brasil às determinações exaradas pela Organização Mundial das Aduanas – internalizadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.926/20 – e, por consequência, aplicado o Parecer de Classificação emitido pelo Comitê do Sistema Harmonizado confirmando a Posição 2936 para exatamente a mesma mercadoria importada em outras ocasiões pela Impugnante;
- (ii) no mérito, seja confirmada a classificação fiscal adota pela Impugnante quando da importação da vitamina A-1000 (acetato de retinol), classificação essa corroborada por farta documentação neste sentido amplamente apresentada e explorada e, ainda,
- (iii) seja reconhecida a impossibilidade de aplicação da multa isolada pretendida.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.
É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Mérito

Inicialmente, cumpre salientar que a classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares da Nomenclatura Comum do Mercosul (RGC/NCM), na Regra Geral Complementar da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (RGC/TIPI), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), nos ditames do Mercado Comum do Sul (Mercosul) e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh)¹.

A RGI/SH 1 dispõe que 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 seguintes (RGI/SH 2 a 5). Com isso, as Regras 1 a 5 estabelecem a classificação ao nível das subposições dentro de uma mesma posição.

Já a RGI/SH nº 6 dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, bem como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na acepção desta Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

Por sua vez, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) representam a interpretação oficial do SH oriunda da Organização Mundial das Alfândegas. Pelo § único do art. 1º do Decreto nº 435/1992, elas “constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome”.

¹ Art. 2º - In RFB nº 2057/2021

Conforme relatado, a **Contribuinte** importou mercadorias classificadas na NCM de **código 2936.21.12**, enquadrando o produto na posição 29.36, destinada a “Provitaminas e Vitaminas”.

Por outro lado, entende a **Fiscalização** que a classificação fiscal das mercadorias em questão deveria ter sido feita na posição 23.09 (“Preparações do Tipo Utilizado na Alimentação de Animais”), com texto específico no **código 2309.90.90**.

A descrição do produto é a seguinte:

VITAMINA A ACETATE 1000 (ACETATO DE RETINOL) // NOME COMERCIAL: VITAMINA A ACETATE 1000 // CLASSE/CLASSIFICACAO: ADITIVO NUTRICIONAL // MARCA DO PRODUTO: VITAMIN A ACETATE 1000 // COMPOSICAO BASICA DO PRODUTO: ETOXIQUIN 2%; VITAMINA A 35%; AMIDO DE MILHO 21%; DIOXIDO DE SILICIO 0,5%; GELATINA 27,0%; GLICOSE 12,5% ; ACETATO DE SODIO 2,0%// NIVEIS DE GARANTIA: VITAMINA A (MINIMO) 1.000.000 UI/G // GRAU DE PUREZA: VITAMINA A (MINIMO) 1.000.000 IU/G // INDICACAO DE USO: ADITIVO NUTRICIONAL DESTINADO EXCLUSIVAMENTE A PRODUCAO DE ALIMENTOS PARA ANIMAIS //MODO DE USAR: PODE SER ADICIONADO A PREMISTURAS E ÁGUA. A INCLUSAO DE USO DEPENDE DA EXIGENCIA NUTRICIONAL, CATEGORIA E ESPECIE NUTRICIONAL A QUE SE DESTINA.

O Código NCM 2936.21.12, utilizado pela Recorrente, tem a seguinte descrição:

2936	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.
2936.2	- Vitaminas e seus derivados, não misturados:
2936.21	-- Vitaminas A e seus derivados
2936.21.1	Vitamina A1 álcool (retinol) e seus derivados
2936.21.12	Acetato

Alega a Recorrente que a adição de outras substâncias à vitamina “A” visou proteger o acetato de retinol da oxidação (conservação), consoante Parecer Técnico particular acostado às fls. 141/163. Sustenta ainda a identidade entre as mercadorias importadas e aquelas objeto de Parecer da OMA e de Decisão COANA, referidos no relatório, que corroboram com a classificação fiscal adotada.

O ilustre julgador *a quo* afastou a Posição 29.36 e manteve o lançamento de ofício por concluir como correto o procedimento adotado pela Autoridade Autuante ao reclassificar as mercadorias do código NCM 2936.21.12 para o código NCM 2309.90.90, código residual da subposição 2309.90, que abrange “Outras preparações do tipo utilizado na alimentação de animais”.

Entendo que assiste razão à contribuinte.

Peço *vênia* para reproduzir a análise detalhada do ilustre Conselheiro Renan Gomes Rego, que fundamentou o r. voto condutor do v. **Acórdão nº 3401-012.547**, através do qual a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deu provimento ao recurso para reconhecer como correta a classificação dos produtos adotada pela Contribuinte BASF S.A:

A controvérsia nerval insurge-se sobre a correta classificação fiscal dos produtos **LUTAVIT A/D3** e **LUTAVIT A 1000 PLUS**.

Conforme relatoriado, a Autoridade Fiscal, em ato de revisão aduaneira, amparada pelos Laudos de Análise nº 627/2011-1, 627/2011-2 e 1908/2011-3, do Laboratório de Análises Falcão Bauer (fls. 04 a 07 do Anexo II e fls. 06 do Anexo V), reclassificou os produtos **LUTAVIT A/D3** do código NCM 2936.90.00 para o código 2309.90.90; enquanto o produto **LUTAVIT A 1000 PLUS** foi reclassificado da NCM 2936.21.12 para o código 2309.90.90.

O produto LUTAVIT A/D3 corresponde a preparação constituída de acetato de retinol (vitamina A), vitamina D3, antioxidantes como etoxiquina, butil-hidroxitoluen (BHT), butil-hidroxianisol (BHA) e excipientes como glicose, matéria protéica e substâncias inorgânicas à base de sílica, na forma de esferas, preparação formulada para ser utilizada em ração animal; e o produto LUTAVIT A 1000 PLUS trata-se de preparação contendo acetato de retinol (vitamina A), etoxiquina (antioxidante) e excipientes como matéria protéica, glicose e substâncias inorgânicas à base de sílica, preparação formulada para ser utilizada em ração animal.

A RFB entendeu que, examinando-se o referido laudo dos produtos A/D3, conclui-se que não se tratam somente de Acetato de vitamina A e Acetato de Vitamina A e D, respectivamente, mas sim de preparações especificamente elaboradas para serem adicionadas à ração animal e/ou pré-mistura, não se classificando, portanto, na posição 2936 da NCM declarada pelo importador.

Nessa perspectiva, a decisão de primeiro piso ainda reforça a reclassificação fiscal dos dois produtos para o código **NCM 2309.90.90**, *in verbis*:

da Correta Classificação do Produto LUTAVIT A1000 PLUS

A resolução da lide fiscal está em saber se foram acrescentados aos produtos substâncias estabilizantes que alteraram o caráter do produto de base (a vitamina) ou os tornaram particularmente aptos para usos específicos em detrimento de sua aplicação geral, já que, em tal situação, a correta classificação tarifária não mais residiria no subcapítulo 2936.

Neste sentido, o Laudo de Análise nº 627/2011-1.0 - ADITAMENTO (fls. 1470 a 1475), produzido no curso da diligência/perícia solicitada por esta turma de julgamento, é explícito ao afirmar que "A mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais, pelas fábricas de rações, ou seja, trata-se de Preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos "completos"

ou "complementares", designadas comercialmente pré-misturas, destinada a defender a saúde do animal".

Além da afirmação supracitada, destaco, no laudo, o seguinte trecho da resposta ao quesito "e": "Da forma como se encontra preparada, a Vitamina A perdeu seu caráter geral de uso. Os Excipientes presentes na mercadoria, têm a função de protegê-la química e fisicamente, durante o processo de mistura com outros componentes, além de facilitar a homogeneização da Vitamina, de maneira uniforme nas formulações de rações animais".

Destaco, ainda, a resposta ao item "i", onde, em resposta ao quesito "Neste fórmula, a quantidade das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que foram submetidas as vitaminas foram superiores aos necessários à sua conservação ou transporte?", é afirmado que "Sim".

Consta, em resposta ao quesito "j", ainda, a informação "Da forma como foi preparada a Vitamina perdeu seu caráter geral de uso. A presença dos excipientes e os tratamentos sofridos pela Vitamina evidenciam que se encontra finalizada, pronta para uso específico, ser adicionada à ração animal".

Por fim, com relação ao questionamento "Esta fórmula pode ser destinada para outros fins industriais distintos de sua utilização para preparação de ração animal?", é respondido que "Não. Da forma como se encontra preparada, a Vitamina A perdeu seu caráter geral de uso. Segundo Literatura Técnica Específica, a mercadoria com a denominação comercial LUTAVIT A 1000 PLUS, é utilizada como aditivo em alimentação animal".

Conforme se verifica, o laudo técnico é claro quanto à utilização específica, da mercadoria importada, na produção de ração animal, fato que levou à reclassificação efetuada pela fiscalização.

(...)

da Correta Classificação do Produto LUTAVIT A/D3

A resolução da lide fiscal, novamente, está em saber se foram acrescentados aos produtos substâncias estabilizantes que alteraram o caráter do produto de base (a vitamina) ou os tornaram particularmente aptos para usos específicos em detrimento de sua aplicação geral, já que, em tal situação, a correta classificação tarifária não mais residiria no subcapítulo 2936.

Neste sentido, o Laudo de Análise nº 627/2011-2.0 - ADITAMENTO (fls. 1476 a 1482), produzido no curso da diligência/perícia solicitada por esta turma de julgamento, é explícito ao afirmar que "A mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais, pelas fábricas de rações, ou seja, trata-se de Preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos "completos" ou "complementares", designadas comercialmente pré-misturas, destinada a defender a saúde do animal".

Além da afirmação supracitada, destaco, no laudo, o seguinte trecho da resposta ao quesito "e": "Da forma como se encontra preparada, a Vitamina A perdeu seu caráter geral de uso. Os Excipientes presentes na mercadoria, têm a função de protegê-la química e fisicamente, durante o processo de mistura com outros

componentes, além de facilitar a homogeneização da Vitamina, de maneira uniforme nas formulações de rações animais".

Destaco, ainda, a resposta ao item "i", onde, em resposta ao quesito "Neste fórmula, a quantidade das substâncias acrescentadas ou os tratamentos a que foram submetidas as vitaminas foram superiores aos necessários à sua conservação ou transporte?", é afirmado que "Sim".

Consta, em resposta ao quesito "j", ainda, a informação "Da forma como foi preparada a Vitamina perdeu seu caráter geral de uso. A presença dos excipientes e os tratamentos sofridos pela Vitamina evidenciam que se encontra finalizada, pronta para uso específico, ser adicionada à ração animal".

Por fim, com relação ao questionamento "Esta fórmula pode ser destinada para outros fins industriais distintos de sua utilização para preparação de ração animal?", é respondido que "Não. Da forma como se encontra preparada, a Vitamina A perdeu seu caráter geral de uso. Segundo Literatura Técnica Específica, a mercadoria com a denominação comercial LUTAVIT A/D3 1000/200PLUS, é utilizada como aditivo em alimentação animal".

Conforme se verifica, o laudo técnico é claro quanto à utilização específica, da mercadoria importada, na produção de ração animal, fato que levou à reclassificação efetuada pela fiscalização.

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:

Posição 23.09

Esta posição compreende não só as preparações forrageiras adicionadas de melão 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 do tipo utilizado 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.

(...)

Exluem-se da presente posição:

a) Os pellets constituídos de uma única matéria ou por uma mistura de matérias, que se incluam como tal em determinada posição, mesmo adicionados de um aglutinante (melaço, matéria amilácea, etc.), em proporção que não ultrapasse 3%, em peso (posições 07.14, 12.14, 23.01, por exemplo).

b) As simples misturas de grãos de cereais (Capítulo 10), de farinhas de cereais ou de farinhas de legumes de vagem (Capítulo 11).

c) As preparações que, em razão, principalmente, da natureza, grau de pureza, proporções dos seus diferentes componentes, condições de higiene em que foram elaboradas e, quando for o caso, das indicações que figurem nas embalagens ou quaisquer outros esclarecimentos respeitantes à sua utilização, possam ser utilizados quer na alimentação de animais quer na alimentação humana (posições 19.01 e 21.06, por exemplo).

d) Os desperdícios, resíduos e subprodutos vegetais da posição 23.08.

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).

f) Os produtos do Capítulo 29.

g) Os medicamentos das posições 30.03 e 30.04.

h) As substâncias proteicas do Capítulo 35.

lj) As preparações da natureza de desinfetantes antimicrobianos, utilizadas na fabricação de alimentos para animais para combater microrganismos indesejáveis (posição 38.08).

k) Os produtos intermediários da filtração e da primeira extração, obtidos no curso da fabricação de antibióticos e os resíduos dessa fabricação cujo teor em antibióticos não ultrapasse, geralmente, 70% (posição 38.24).

Posição 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 carácter do produto de base nem os tornem particularmente aptos para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

O produto LUTAVIT A/D3 corresponde a preparação constituída de acetato de retinol (vitamina A), vitamina D3, antioxidantes como etoxiquina, butil-hidroxitoluen (BHT), butil-hidroxianisol (BHA) e excipientes como glicose, matéria protéica e substâncias inorgânicas à base de sílica, na forma de esferas, preparação formulada para ser utilizada em ração animal.

*O laudo de análise n° 627/2011-1.0 – Aditamento expõe que a finalidade da etoxiquina é um aditivo **antioxidante** indispensável para **estabilizar** a substância ativa contra a oxidação, portanto, **apta a conservação** do produto.*

*Por sua vez, a adição da sílica, que em nada altera a natureza química da vitamina nem tem propriedade nutritiva, é necessária apenas para que se possa armazenar, manusear e **transportar** o produto sem que ocorra o seu perecimento.*

Portanto, percebe-se claramente que o produto foi estabilizado por adição de antioxidante e por adsorção de sílica para torná-lo apto à conservação e transporte, em conformidade com a nota explicativa:

*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.*

(...)

Os produtos da presente posição podem ser estabilizados para torná-los aptos à conservação ou transporte:**- por adição de agente antioxidante,**

(...)

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

Por outro lado, as próprias notas explicativas relativas à posição 2309 deixam claro que as vitaminas estão excluídas, assim como todos os demais produtos do Capítulo 29 dos códigos NCM.

Assim, filiamo-nos ao entendimento da Conselheira Liziane Angelotti Meira bem registrado no **Acórdão nº 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 2936.

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 antioxidante e substâncias à base de sílica, que não perderam as suas características essenciais, mas as tornaram aptas à conservação e para uso específico em animais. No caso da Vitamina A/D3, inexistente subposição específica dentro da posição 2936. Logo, a classificação fiscal adotada pela Recorrente para o produto LUTAVIT A/D3 está correta (NCM 2936.90.00), merecendo reforma a decisão recorrida. Veja:

NCM	Descrição
29	Produtos Químicos Orgânicos
2936	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.
2936.90	Outras, incluindo os concentrados naturais
2936.90.00	Outras, incluindo os concentrados naturais

No tocante ao produto **LUTAVIT A 1000 PLUS**, trata-se de preparação contendo acetato de retinol (vitamina A), **etoxiquina (antioxidante)** e excipientes como matéria protéica, glicose e substâncias inorgânicas à base de sílica, preparação formulada para ser utilizada em ração animal.

Como exposto, a etoxiquina é um aditivo antioxidante indispensável para estabilizar a substância ativa contra a oxidação, portanto, apta a conservação do produto. Enquanto, a adição da sílica, que nada altera a natureza química da vitamina nem tem propriedade nutritiva, é necessária apenas para que se possa armazenar, manusear e transportar o produto sem que ocorra o seu perecimento.

Dessa forma, assiste razão à Recorrente em ter posicionado o produto LUTAVIT A 1000 PLUS no subitem 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.

Além disso, 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, 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.*

Esta Egrégia Turma, por unanimidade de votos, conduzida pelo voto do relator Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, ocasião em que foi proferido o Acórdão nº 3401-011.449, de 21 de dezembro de 2022, manifestou que as preparações de vitaminas A, B2 e E, quando estabilizadas, dispersas ou adsorvidas em uma determinada matriz deve ser classificada na nomenclatura na posição 2936, mesmo que destinada à alimentação de animais, o que não modifica o caráter vitamínico do produto. Trago trechos da decisão supra:

*Tal instrumento normativo ratificou e internalizou **os mais recentes Pareceres de Classificação emitidos pela Organização Mundial das Aduanas, pacificando o entendimento sobre a classificação fiscal das Vitaminas A, B2 e E-50 na posição 2936**, em conformidade com aquilo que defende a importadora ora recorrente, fundamento que deve presidir a fundamentação em torno da classificação, cuja controvérsia, como se pode perceber, restringe-se ao âmbito da posição, matéria que, como se sabe, pertine ao Sistema Harmonizado, não residindo a controvérsia no âmbito dos desdobramentos regionais.*

(...)

*De fato, **depreende-se de tais formulações com hialina clareza ser o desígnio da organização internacional que rege o Sistema Harmonizado que as preparações de vitaminas A, B2 e E, quando estiverem estabilizadas, dispersas ou adsorvidas em uma determinada matriz se encontrará classificada na nomenclatura na posição 29366, mesmo que destinada à alimentação de animais, o que é dito textualmente, como tem sido decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais por unanimidade de votos** (Acórdãos CSRF nº 9303-012.891; nº 9303-012.646; nº 9303-011.698, nº 9303- 011.904, nº 99303-013.289 e nº 9303-012.890), inclusive com o nome comercial “Rovimix” e para a importadora ora recorrente.*

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

ROV1MIX 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.

No mesmo sentido a 3ª Turma da CSRF proferiu o v. **Acórdão nº 9303-012.890**, de relatoria do ilustre Conselheiro Valcir Gassen, assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 19/06/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. VITAMINA A e E.

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

Consta no r. voto condutor do acórdão em referência a seguinte conclusão:

Entende-se por afastar o argumento de que a classificação fiscal das vitaminas deva ser centrada de que são preparados para adição à ração animal, pois o que se deve considerar é que não deixaram de ser vitaminas, no caso em específico, Vitamina A e Vitamina E, devendo ser desconsiderado a posterior destinação, mantendo-se assim na posição NCM 2936.

Reforça-se este entendimento, que com a publicação em 18 de março de 2020 da Instrução Normativa RFB nº 1.926, de 16 de março de 2020, com entrada em vigor em 1º de abril de 2020, que aprovou a atualização da Coletânea de Pareceres de Classificação do Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) d, na forma adotada pela a Organização Mundial das Alfândegas (OMA) a que se refere a Instrução Normativa RFB nº 1.747/2017, ficou assente que o produto Rovimix B2 80 SD (vitamina B2 – riboflavina) deve ser classificado na posição 2936.23, e que a posterior destinação, neste caso, deixa de ser relevante para a classificação fiscal. O que se entende aplicável também às Vitaminas A e E.

Neste sentido: Acórdão nº 9303-003.064 e Acórdão nº 9303-012.646.

Portanto, com os mesmos fundamentos acima reproduzidos, mantenho a classificação fiscal na Posição 2936, na forma adotada pela Recorrente.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

DOCUMENTO VALIDADO